

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Uplatňování DPH při poskytování služeb v rámci EU

Application of VAT at Supply of Services in the Framework of EU

Student: Magdaléna Šíroká

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Kateřina Randová

Ostrava 2011

### **Čestné prohlášení**

Místopřísežně prohlašuji, že jsem celou práci, včetně všech příloh, vypracovala samostatně.  
Přílohy č. 1, 2, 3, 4, 5 jsem samostatně doplnila.

V Ostravě dne 11. května 2011

.....

Magdaléna Šíroká

### **Poděkování**

Na úvod chci poděkovat paní Ing. Kateřině Randové za její cenné rady a připomínky při vedení bakalářské práce. Děkuji také oponentovi doc. Ing. Josefovi Hurtovi, CSc. Zároveň chci poděkovat paní Lence Korandové za konzultace, čas i ochotu při zpracování odborné studie na téma Uplatňování DPH při poskytování služeb v rámci EU.

# OBSAH

<b>1</b>	<b>ÚVOD.....</b>	<b>1</b>
<b>2</b>	<b>VYMEZENÍ ZÁKLADNÍCH POJMŮ DPH .....</b>	<b>3</b>
2.1	DAŇ.....	3
2.2	POPLATNÍCI A PLÁTCI.....	3
2.3	DAŇOVÝ SYSTÉM ČR.....	3
2.4	PŘEDMĚT DPH .....	4
2.5	OSOBY POVINNÉ K DANI A REGISTRACE .....	4
2.5.1	Skupinová registrace.....	5
2.6	ZDAŇOVACÍ OBDOBÍ A PŘIZNÁNÍ.....	6
2.7	SOUHRNNÉ HLÁŠENÍ .....	6
2.8	POSKYTNUTÍ SLUŽBY JAKO ZDANITELNÉ PLNĚNÍ.....	6
2.9	USKUTEČNĚNÍ PLNĚNÍ A DAŇOVÁ POVINNOST.....	7
2.10	ZÁKLAD DANĚ A SAZBY DANĚ.....	7
2.10.1	Výpočet daně .....	9
2.10.2	Oprava základu daně a výše daně .....	9
2.11	OSVOBOZENÍ OD DANĚ.....	10
2.11.1	Osvobození od daně bez nároku na odpočet daně .....	10
2.11.2	Osvobození od daně s nárokem na odpočet.....	10
2.12	ODPOČET DANĚ.....	11
2.12.1	Nárok na odpočet daně .....	11
2.12.2	Podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně.....	11
2.12.3	Oprava odpočtu daně .....	12
2.12.4	Nárok na odpočet v částečné výši.....	13
2.12.5	Vyrovnaní odpočtu a úprava odpočtu daně .....	14
2.13	VRÁCENÍ DANĚ .....	14
2.13.1	Vrácení daně plátcům v jiných členských státech .....	14
2.13.2	Vrácení nadměrného odpočtu .....	14
2.14	MÍSTO PLNĚNÍ.....	15
2.14.1	Místo plnění při poskytnutí služby .....	15
2.15	DAŇOVÉ DOKLADY .....	16
2.15.1	Vystavování daňových dokladů.....	16
2.15.2	Náležitosti daňového dokladu .....	16
2.15.3	Zjednodušený daňový doklad .....	16
2.15.4	Uchování daňových dokladů .....	17
2.15.5	Daňový doklad při poskytnutí služby .....	17

<b>3</b>	<b>HARMONIZACE ČESKÉHO ZÁKONA O DPH S PRÁVEM EU SE ZAMĚŘENÍM NA POSKYTOVÁNÍ SLUŽEB .....</b>	<b>18</b>
3.1	EVROPSKÁ UNIE A DANĚ .....	18
3.2	DAŇOVÁ HARMONIZACE .....	18
3.3	HARMONIZACE V OBLASTI OBRATOVÝCH DANÍ - DPH.....	18
3.3.1	Charakteristika DPH v zemích EU .....	19
3.3.1.1	Princip země původu a země spotřeby .....	20
3.4	DOKUMENTY EU .....	22
3.4.1	Směrnice Evropských společenství k harmonizaci DPH.....	22
3.5	INFORMAČNÍ POVINNOSTI K DPH.....	26
3.5.1	Kolotočové podvody.....	29
3.6	PŘEDPOKLÁDANÝ BUDOUCÍ VÝVOJ V OBLASTI DPH.....	30
<b>4</b>	<b>PRAKTICKÉ UPLATŇOVÁNÍ DPH VE FIRMĚ LOXYS S.R.O. ....</b>	<b>32</b>
4.1	CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI LOXYS S.R.O.....	32
4.2	POSKYTNUTÍ SLUŽBY OSOBĚ POVINNÉ K DANÍ .....	32
4.3	POSKYTNUTÍ SLUŽBY OSOBĚ NEPOVINNÉ K DANÍ .....	35
4.4	POSKYTNUTÍ SLUŽBY FIRMĚ LOXYS S.R.O.....	36
4.5	EVIDENCE PRO DAŇOVÉ ÚČELY .....	41
	<b>ZÁVĚR.....</b>	<b>43</b>
	<b>SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY .....</b>	<b>44</b>
	<b>SEZNAM ZKRATEK</b>	
	<b>PROHLÁŠENÍ O VYUŽITÍ VÝSLEDKŮ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE</b>	
	<b>SEZNAM PŘÍLOH</b>	
	<b>PŘÍLOHY</b>	

# 1 ÚVOD

Daně bývají často předmětem diskuzí politiků, ekonomů, ale také občanů. Názory na daně jsou velmi rozdílné. Dani z přidané hodnoty se nevyhne téměř nikdo, všichni tuto daň platíme každý den a možná si to ani neuvědomujeme. Stačí, když si koupíme jakékoliv zboží či službu. Stát vybere na dani z přidané hodnoty každý rok více. Důvodem je rostoucí spotřeba domácností a také růst cen. Zároveň však tato daň také ovlivňuje vnitřní trh Evropské unie. Vstupem České republiky do Evropské unie dnem 1. května 2004 musela ČR přizpůsobit svůj daňový systém principům EU. Jedním z úkolů je implementace evropských pravidel pro uplatňování DPH do zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v platném znění.

Téma bakalářské práce: „Uplatňování DPH při poskytování služeb v rámci EU“ jsem si vybrala, protože je to téma velmi zajímavé, rozsáhlé a prošlo mnoha změnami. S touto problematikou jsem se setkala v rámci odborné praxe v účetní firmě, která zpracovává účetnictví právnických i fyzických osob, zejména plátců DPH. Jednou z nich je i firma LOXYS s.r.o., kterou jsem si vybrala do třetí části mé bakalářské práce.

V první části mé bakalářské práce se budu zabývat vysvětlením základních pojmů daňového systému České republiky, především daně z přidané hodnoty. Ta je někdy označována jako „univerzální daň“ a tvoří jednu z nejvýznamnějších složek státního rozpočtu. Budou zde popsána jednotlivá ustanovení zákona o DPH.

Po vstupu České republiky do Evropské unie vznikl nespočet rozdílů v oblasti daní. Proto bych ve druhé části chtěla objasnit harmonizaci českého zákona o DPH v oblasti služeb s právem Evropské unie. Zejména budu popisovat jednotlivé směrnice Evropského společenství v návaznosti na zákon o DPH. Také se zaměřím na informační povinnosti k DPH a tzv. kolotočové podvody.

V poslední části bych chtěla analyzovat praktické účetní případy zlínské firmy LOXYS s.r.o., spolupracující s osobami povinnými i nepovinnými k dani z jiných členských států Evropské unie. Tato firma se zabývá hlavně velkoobchodem, maloobchodem, poskytováním softwaru a poradenství v oblasti hardware a software, zprostředkováním obchodu a služeb. Jelikož je firma měsíční plátce DPH, chtěla bych účetní případy shrnout do souhrnného hlášení a přiznání k DPH za zdaňovací období leden, únor a březen 2011.

Metodami použitými v této práci je sběr dat, komparace, studium odborné literatury a platných zákonů, analýza získaných dat a poznatky z pozorování účetní jednotky. Hlavním

cílem mé bakalářské práce je získání dokonalých teoretických znalostí o dani z přidané hodnoty, obecné představení harmonizace českého zákona o DPH s právem EU, přiblížení činnosti firmy LOXYS s.r.o. a u této firmy analyzovat praktické uplatňování DPH při poskytování služeb v rámci Evropské unie.

V bakalářské práci vycházím z legislativy platné k 1.4.2011.

## **2 VYMEZENÍ ZÁKLADNÍCH POJMŮ DPH**

### **2.1 Daň**

Nejprve bych chtěla objasnit význam slova daň. Lze ho velmi snadno specifikovat. Jedná se o platbu do státního rozpočtu vyjádřenou v penězích, která je zákonem určená a povinná pro každého, kdo této dani podléhá. Daně jsou nenávratnou platbou, ovšem v případě odvádění záloh a takto vzniklého přeplatku nám bude právě onen přeplatek vrácen. Daň je neekvivalentní a neúčelová. To znamená, že z čistého faktu, že platíme daně, často neplynou žádné výhody a nevíme, co z našich odvedených peněz bude placeno.

### **2.2 Poplatníci a plátcí**

Daňový systém rozeznává dva typy daňových subjektů – poplatníky a plátce. Poplatníkem je ten, jehož majetek je daní zatížen. Naopak plátce je ten, kdo komunikuje s úřady a daň fyzicky odvádí. V některých případech, je tomu například u živnostníků, je plátcem i poplatníkem tatáž osoba. U DPH je plátce prodávající a poplatník kupující.

### **2.3 Daňový systém ČR**

Daňový systém ČR zahrnuje dva typy daní – daně přímé a nepřímé. Toto členění vychází z podstaty vybírání a přiznávání těchto daní.

Přímé daně jsou zdaněním příjmu nebo majetku poplatníka. Jsou odváděny příslušnému finančnímu úřadu na základě písemného daňového přiznání poplatníka. Mezi přímé daně patří daň z příjmu fyzických osob a právnických osob, daň z nemovitosti, daň z převodu nemovitosti, dědická, darovací a daň silniční.

Nepřímé daně jsou zdaněním prodeje zboží, statků a služeb. Přiznává je a odvádí je finančnímu úřadu plátce této daně. Nepřímými jsou nazývány proto, že daň je hrazena z kapsy kupujícího, ovšem kupující nepodává žádné daňové přiznání a většinou ani nevnímá, že nějakou daň platí. Nepřímé daně lze rozlišovat na univerzální, sem patří daň z přidané hodnoty, a daně selektivní, což jsou spotřební daně.

Objemově jsou pro státní rozpočet významnější nepřímé daně a to daň z přidané hodnoty a spotřební daň. Třetí největší příjem má pak stát u daní z příjmu fyzických a právnických osob. [10]



Daň z přidané hodnoty je nejdůležitější nepřímou daní našeho daňového systému a zároveň tou nejsložitější. Platí ji spotřebitelé ve většině nakupovaného zboží, odvádět ji musí ale prodejci. DPH upravuje zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v platném znění (dále jen „zákon o DPH“).

## **2.4 Předmět DPH**

Předmět daně upravuje § 2 zákona o DPH. Je zde stanoveno, že předmětem daně je především dodání zboží a poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti, s místem plnění v tuzemsku, dále pak pořízení zboží z jiného členského státu EU za úplatu, uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti nebo právnickou osobou, která nebyla založena za účelem podnikání a pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu za úplatu osobou, která není povinnou k dani a také dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku.

## **2.5 Osoby povinné k dani a registrace**

Tato problematika je vymezena v § 5 zákona o DPH. Osoba povinná k dani je fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti. Je jí i právnická osoba, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, pokud ale uskutečňuje ekonomické činnosti. Osobou povinnou k dani je rovněž skupina podniků, která se registruje k DPH a také organizační složka státu, která je účetní jednotkou, hlavní město Praha a jeho městské části.

Podle § 6 zákona o DPH osoba povinná k dani, která má sídlo, místo podnikání nebo provozovnu v tuzemsku, je osvobozena od uplatňování daně, pokud její obrat nepřesáhne za nejbližších 12 předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců částku 1 000 000 Kč. Obratem se podle tohoto zákona rozumí souhrn úplat bez daně, včetně dotace k ceně, které osobě povinné k dani náleží za uskutečněná plnění, kterými jsou zejména zdanitelná plnění a plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet daně.

Do 15 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve kterém došlo k překročení stanoveného limitu, musí být podána přihláška k registraci. Osoba se stává plátcem od prvního dne třetího měsíce následujícího po měsíci, ve kterém byl překročen obrat. Možná je i dobrovolná registrace, osoba se pak stává plátcem dnem účinnosti, který je uveden na rozhodnutí o registraci.

Pokud obrat nepřesáhl za nejbližších předcházejících 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců částku 1 000 000 Kč a pokud celková hodnota zboží pořízeného z jiného členského státu nepřekročila v běžném kalendářním roce částku 326 000 Kč a tato hodnota nebyla překročena ani v roce minulém, je možné registraci zrušit. Požádat o to je ale možné nejdříve po uplynutí jednoho roku od data účinnosti uvedeného v rozhodnutí o registraci.

### **2.5.1 Skupinová registrace**

Skupinou se podle § 5a zákona o DPH rozumí skupina spojených osob se sídlem, místem podnikání nebo provozovnou v České republice, která je registrována k dani jako plátce DPH. Členy skupiny mohou být tedy i zahraniční subjekty, pokud mají v České republice provozovnu. Členem skupiny tedy nemohou být zahraniční osoby nebo části tuzemských subjektů umístěných mimo Českou republiku.

Vytvoření skupiny je dobrovolné. Spojené osoby, které se chtějí zaregistrovat jako skupina, musí zvolit ze svého středu osobu, která bude zastupujícím členem skupiny. Pouze tento zastupující člen pak bude podávat za skupinu daňová přiznání, a to vždy ke svému místně příslušnému správci daně. Všichni členové odpovídají za povinnosti skupiny vyplývající z daňových zákonů společně a nerozdílně.

Skupina má povinnost uvádět na daňových dokladech údaje týkající se jména nebo názvu a sídla jednotlivých členů skupiny. Co se týče daňového identifikačního čísla, bude mít skupina své daňové identifikační číslo, které budou uvádět všichni členové skupiny na daňových dokladech. Registraci k DPH jednotlivých členů skupiny zruší správce daně automaticky ke dni předcházejícímu dni registrace skupiny nebo dni vzniku jejich členství.

Skupina může být registrována vždy pouze od 1. ledna. Pokud je přihláška podána nejpozději do 31. října běžného kalendářního roku, stává se skupina plátcem od 1. ledna následujícího roku. Pokud skupina podá přihlášku k registraci po 31. říjnu běžného roku, stává se skupina plátcem až k 1. lednu druhého kalendářního roku následujícího po podání žádosti. Skupina bude mít vždy měsíční zdaňovací období.

Jakékoliv změny v registraci skupiny, jako např. přistoupení nových členů nebo naopak vystoupení členů či zrušení registrace skupiny, jsou vždy platné od 1. ledna následujícího kalendářního roku s tím, že správci je třeba tyto údaje oznámit vždy do 31. října běžného roku.

## **2.6 Zdaňovací období a přiznání**

Pokud obrat za předcházející kalendářní rok nedosáhl 10 000 000 Kč, je zdaňovacím obdobím kalendářní čtvrtletí, pokud obrat za předcházející kalendářní rok dosáhl této částky, je zdaňovacím obdobím kalendářní měsíc. V případě, že plátce dosáhl obratu 2 – 10 mil. Kč, může si zdaňovací období zvolit. Do 25 dnů po skončení zdaňovacího období se musí podat daňové přiznání na tiskopisu předepsaném Ministerstvem financí, a to i v případě, že plátcí nevznikla daňová povinnost. Vlastní daňová povinnost plátce je splatná ve stejné lhůtě, tedy nejpozději do 25 dnů po skončení příslušného zdaňovacího období. [4]

## **2.7 Souhrnné hlášení**

Souhrnné hlášení musíme podat, pokud jsme dodali zboží osobě registrované k dani v jiném státu EU, poskytli službu s místem plnění v jiné zemi EU podle základního pravidla § 9 zákona o DPH, je-li příjemce služby povinen přiznat a zaplatit daň, jestliže jsme přemístili obchodní majetek do jiného státu EU za účelem uskutečňování ekonomických činností nebo jsme dodali zboží kupujícímu v rámci tzv. třístranných obchodů a jsme v postavení prostřední osoby, jak je uvedeno v § 102 zákona o DPH.

Jsmo-li čtvrtletní plátce, podáváme hlášení většinou čtvrtletně. Měsíční hlášení musíme podat tehdy, pokud jsme měsíční plátcí DPH anebo jsme uskutečnili dodání zboží do jiného státu EU osobě registrované k dani v jiném státě EU. Lze ho podat pouze elektronicky na elektronickou adresu zveřejněnou správcem daně. Pokud je souhrnné hlášení podáno prostřednictvím datové zprávy, která není opatřena uznávaným elektronickým podpisem nebo není odeslána prostřednictvím datové schránky, musí být potvrzeno za podmínek uvedených v daňovém řádu ve lhůtě pro podání souhrnného hlášení. Údaje o hodnotě dodaného zboží nebo poskytnuté služby se uvádějí v české měně.

## **2.8 Poskytnutí služby jako zdanitelné plnění**

Za službu jsou dle § 14 zákona o DPH považovány všechny činnosti, které nejsou dodáním zboží nebo převod nemovitosti. Poskytnutím služeb je také převod a využití práv, poskytování práva využití věci nebo práva nebo jiné majetkově využitelné hodnoty, vznik a zánik věcného břemene, přijetí závazku zdržet se určitého jednání nebo strpět určité jednání

nebo situaci (jde např. o omezení určité činnosti, nevyužití určité možnosti jednat, jde vlastně i o nečinnost v určitých situacích za úplatu).

## **2.9 Uskutečnění plnění a daňová povinnost**

Podle odstavce 1 § 21 zákona o DPH je plátce povinen přiznat daň na výstupu ke dni uskutečnění zdanitelného plnění nebo ke dni přijetí úplaty, a to k tomu dni, který nastane dříve, a je také povinen tuto daň uvést do daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém mu vznikla povinnost přiznat daň.

V odst. 2 § 21 zákona o DPH jsou stanovena pravidla pro přiznávání daně plátcům, kteří nevedou účetnictví. Tito plátcí jsou povinni přiznávat daň k datu uskutečnění zdanitelného plnění. Pokud však přizná daň ke dni přijetí úplaty, považuje se za osobu, které vznikla povinnost přiznat daň na výstupu.

Odst. 5 § 21 zákona o DPH upravuje den uskutečnění zdanitelného plnění při poskytování služeb. Zdanitelné plnění se považuje za uskutečněné dnem poskytnutí služby nebo dnem vystavení daňového dokladu (s výjimkou splátkového nebo platebního kalendáře nebo dokladu na přijatou platbu), a to tím dnem, který nastane dříve. Při převodu a využití práv se váže den uskutečnění zdanitelného plnění na den uvedený ve smlouvě, ke kterému dochází k tomuto převodu nebo využití práv, pokud je k tomuto dni uvedenému ve smlouvě známa cena. Pokud je sjednán pouze způsob stanovení ceny, ale není známa její výše je dnem UZP až den přijetí platby.

Dle § 24a zákona o DPH je vymezeno uskutečnění plnění a povinnost přiznat poskytnutí služby s místem plnění mimo tuzemsko. Je zde stanoveno, že při poskytnutí služby mimo ČR je plátce povinen přiznat toto plnění ke dni jeho uskutečnění nebo ke dni přijetí úplaty, a to k tomu dni, který nastane dříve. Den uskutečnění plnění se stanoví obdobně dle § 21. Povinnost uvedení tohoto plnění do daňového přiznání se řídí zdaňovacím obdobím, ve kterém mu vznikla povinnost je přiznat.

## **2.10 Základ daně a sazby daně**

Podle § 36 je základem daně vše, co plátce obdržel jako úplatu nebo má obdržet za uskutečněné zdanitelné plnění, včetně částky na úhradu spotřební daně od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno, nebo od třetí osoby, bez daně za toto zdanitelné

plnění. V případě přijetí platby před uskutečněním zdanitelného plnění je základem daně částka přijaté platby snižená o daň. Zákon v § 37 až 41 specifikuje výpočet daně vybraných zdanitelných plnění.

Základ daně také zahrnuje cla, daň z elektřiny, daň ze zemního plynu a některých dalších plynů a daň z pevných paliv, dotace k ceně, vedlejší výdaje účtované osobě, pro kterou je uskutečňováno zdanitelné plnění, při jeho uskutečnění, při poskytnutí služby i materiál přímo související s poskytovanou službou. Za vedlejší výdaje se považují zejména náklady na balení, přepravu, pojištění a provize.

U zdanitelného plnění se uplatňuje základní sazba daně ve výši 20% nebo snižená sazba daně ve výši 10% platná ke dni vzniku povinnosti přiznat daň. U většiny zboží i služeb se uplatňuje základní sazba. Níže uvádím výčet zboží a služeb, které jsou zdaněné sníženou sazbou daně.

#### *Seznam zboží podléhajícího snížené sazbě:*

- potraviny včetně nápojů (vyjma alkoholických) a krmiva pro zvířata,
- dětské pleny a dětské sedačky do automobilů,
- knihy, brožury, noviny a časopisy, kde reklama nepřesahuje 50% plochy,
- zboží ke zmírnění následků nemocí, jež není zdravotnickým prostředkem,
- živé rostliny a jiné rostliny, řezané rostliny a dekorativní listoví,
- zdravotnické prostředky, radiofarmaka, sorbit pro diabetiky, antibiotika, farmaceutické výrobky používané jen pro zdravotní péči,
- palivové dřevo v polenech, špalcích, větvích, otepích nebo podobných tvarech atd.

#### *Popis služeb podléhajících snížené sazbě:*

- opravy zdravotnických prostředků, opravy invalidních vozíků,
- shromažďování, úprava a rozvod vody, odvádění a čištění odpadních vod,
- ubytovací služby,
- pozemní, vodní a letecká hromadná pravidelná doprava cestujících a jejich zavazadel,
- úklidové práce prováděné v domácnostech,
- vstupné na koncerty, filmová a divadelní představení, výstavy a ostatní umělecké a zábavné služby,

- domácí péče o děti, staré, nemocné a zdravotně postižené
- pohřebnictví a související služby atd.

### 2.10.1 Výpočet daně

Pro výpočet daně máme dva způsoby, a to buď ze základu daně, nebo z částky za zdanitelná plnění včetně daně. V prvním případě se částka vynásobí sazbou daně vydělenou stem. Ale pokud máme uvedenou pouze celkovou částku a není vyčísleno DPH, dopočítáme jej pomocí koeficientu, který se vypočítá jako podíl, v jehož čitateli je sazba daně a ve jmenovateli součet sazby daně a čísla sto. U základní sazby 20% je tento koeficient 0,1667 (20/120), u snížené je to pak 0,0909 (10/110). Koeficientem, který je zaokrouhlen na čtyři desetinná místa, vynásobíme celkovou částku včetně daně a dostaneme výši DPH. Základ daně již dopočítáme odečtením DPH od celkové částky. [4]

### 2.10.2 Oprava základu daně a výše daně

Opravu základu daně a v návaznosti na to i opravu výše daně provádí plátce DPH za podmínek stanovených v § 42 zákona o DPH. První z nich je zrušení nebo vrácení celého nebo části zdanitelného plnění, např. vrácení zboží z důvodu špatné kvality, nedodržení sjednaných podmínek apod. Dalším důvodem k opravě je snížení nebo zvýšení základu daně a daně na základě podmínek sjednaných po uskutečnění zdanitelného plnění, při vrácení spotřební daně dle § 40 odst. 2 zákona o DPH a při použití úplaty, ze které vznikla plátcí povinnost přiznat daň, na úhradu jiného zdanitelného plnění nebo plnění osvobozeného od daně nebo plnění, které není předmětem daně.

Plátce daně již k těmto opravám nebude vystavovat daňový vrubopis či dobropis, jak tomu bylo před novelou, ale opravný daňový doklad dle § 45 zákona o DPH. Ten musí plátce vystavit do 15 dnů ode dne zjištění skutečností rozhodných pro provedení opravy a měl by obsahovat náležitosti odpovídající původnímu daňovému dokladu, včetně evidenčního čísla, důvod opravy, rozdíl mezi opraveným a původním základem daně, také mezi upravenou a původní daní a úplatou.

Oprava základu daně a výše daně je samostatným zdanitelným plněním, které se považuje za uskutečněné nejpozději posledním dnem zdaňovacího období, ve kterém plátce provedl opravu základu daně, kterou zvýšil DPH na výstupu, nebo v případě, kdy protistrana

obdržela opravný daňový doklad, na jehož základě byl opraven základ daně a snížena DPH na výstupu.

U opravy základu daně a výše daně se uplatňuje sazba daně platná v době, kdy se uskutečnilo původní zdanitelné plnění, protože oprava základu a částky daně se může provádět i v době, kdy již platí jiné sazby daně. V případě přepočtu cizí měny na české koruny se použije kurz ČNB, který byl platný ke dni uskutečnění původního zdanitelného plnění.

Opravu lze provést pouze do tří let od konce zdaňovacího období, ve kterém se uskutečnilo původní zdanitelné plnění pomocí daňového opravného dokladu, který je definován v § 45 zákona o DPH. Může ji provést plátce nebo jeho právní nástupce.

## **2.11 Osvobození od daně**

### **2.11.1 Osvobození od daně bez nároku na odpočet daně**

V § 51 zákona o DPH je uveden výčet všech plnění, která jsou osvobozena od daně bez nároku na odpočet daně, která jsou konkrétně vymezena z hlediska podrobnějších podmínek pro uplatňování osvobození v § 52 až 62. Jedná se o poštovní služby, rozhlasové a televizní vysílání, finanční činnosti, pojišťovací činnosti, převod a nájem pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor, nájem dalších zařízení, výchovu a vzdělávání, zdravotnické služby a zboží, sociální pomoc, provozování loterií a jiných podobných her, ostatní plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně a o dodání zboží, které bylo použito pro plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, a zboží, u něhož nemá plátce nárok na odpočet daně.

Plátce daně je povinen tato plnění přiznat ke dni uskutečnění plnění nebo ke dni přijetí platby, podle toho, co nastane dříve a uvede je do daňového přiznání. Při stanovení hodnoty osvobozené daně se postupuje stejně jako u daně neosvobozené.

### **2.11.2 Osvobození od daně s nárokem na odpočet**

V § 63 zákona o DPH jsou vyjmenována plnění, která jsou osvobozena od daně s nárokem na odpočet daně. Znamená to, že při uskutečňování těchto plnění nedochází ke krácení nároku na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění. Patří sem dodání zboží do jiného členského státu, pořízení zboží z jiného členského státu, vývoz zboží, poskytnutí služby do třetí země, osvobození ve zvláštních případech, přeprava a služby přímo vázané na

dovoz a vývoz zboží, přeprava osob a dovoz zboží. Konkrétní plnění jsou upravena v § 64 až 71 zákona o DPH.

Plátce, který uskutečňuje plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet, je povinen přiznat uskutečnění tohoto plnění ke dni jeho uskutečnění nebo ke dni přijetí úplaty, a to k tomu dni, který nastane dříve, pokud zákon nestanoví jinak. Taková plnění je plátce povinen uvést do daňového přiznání za příslušné zdaňovací období. Hodnota plnění se stanoví dle § 36 zákona o DPH, podle kterého se stanoví základ daně. Při opravě základu daně u těchto plnění se postupuje podle § 42 a 43 zákona o DPH.

## **2.12 Odpočet daně**

### **2.12.1 Nárok na odpočet daně**

Nárok na odpočet daně má plátce, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Nárok na uplatnění odpočtu daně vzniká dnem, ke kterému vznikla povinnost přiznat daň na výstupu

Plátce má nárok na uplatnění odpočtu daně u přijatých zdanitelných plnění, která použije pro účely uskutečňování zdanitelných plnění, u kterých vzniká povinnost přiznat daň na výstupu, pro účely uskutečňování plnění osvobozených od daně s nárokem na odpočet daně s místem plnění v tuzemsku, pro účely uskutečňování plnění v rámci své ekonomické činnosti s místem plnění mimo tuzemsko, pokud by u těchto přijatých zdanitelných plnění měl plátce nárok na odpočet daně a pokud by se zdanitelná plnění uskutečnila s místem plnění v tuzemsku. Další případy uvádí § 72 zákona o DPH.

Pokud plátce přijatá zdanitelná plnění použije jak pro účely, které zakládají nárok na odpočet daně, tak pro jiné účely, je oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně jen v části připadající na použití s nárokem na odpočet daně, pokud zákon nestanoví jinak. Příslušná výše odpočtu daně v částečné výši se stanoví postupem podle § 75 nebo 76 zákona o DPH. [6]

### **2.12.2 Podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně**

§ 73 stanovuje konkrétní uplatňování nároku na odpočet daně, jednak z pohledu daňových dokladů a jejich účtování nebo evidence, jednak z časového hlediska, kdy nejdříve a kdy nejpozději.



Jednou z nejvíce diskutovaných změn novely zákona o DPH je nezbytnost držby daňového dokladu pro uplatnění nároku na odpočet. Nově nebude možné prokazovat nárok na odpočet jinými důkazními prostředky, daňový doklad vystavený jiným plátcem je nezbytnou podmínkou prokázání možnosti uplatnění nároku na odpočet. To však neplatí v celé šíři pro nároky na odpočet uplatňované zároveň s přiznáním přijatého plnění, ať už u služeb nebo u zboží, a to bez rozdílu, zda jde o plnění přijaté od jiného českého plátce nebo od osoby povinné k dani neusazené v ČR. Pro jejich uplatnění nemá být daňový doklad nezbytnou podmínkou. Nárok na odpočet nemůže být uplatněn na základě daňových dokladů, na kterých chybí DIČ příjemce nebo poskytovatele nebo údaje rozhodné pro výpočet daně, např. základ daně, sazba daně (ale mohou jimi být i další údaje).

Nárok na odpočet lze uplatnit nejpozději do tří let a tato lhůta začne běžet prvním dnem měsíce následujícího po zdaňovacím období, ve kterém nárok na odpočet daně vznikl. Po uplynutí této lhůty je plátce oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně pouze u přijatých zdanitelných plnění, u kterých mu vznikla daňová povinnost tuto daň přiznat.

Další podmínkou je to, že plátce má možnost nárok na odpočet daně uplatnit teprve v okamžiku, kdy daňový doklad skutečně obdrží. Například nárok na odpočet na základě daňového dokladu doručeného v červnu lze uplatnit teprve v přiznání za červen, a to nehledě na to, že povinnost přiznat daň z plnění vznikla poskytovateli již v dubnu. [6]

### **2.12.3 Oprava odpočtu daně**

Příjemce plnění má dle § 74 zákona o DPH povinnost, resp. možnost opravit svůj dříve uplatněný nárok na odpočet v případě, že dojde k dodatečné opravě základu daně a výše daně. Při snížení základu a výše daně je plátce povinen provést opravu a provede ji za zdaňovací období, ve kterém se dozvěděl o příslušných okolnostech. Opravu odpočtu daně prokazuje plátce opravným daňovým dokladem nebo jiným dokladem souvisejícím s opravou, popřípadě jiným způsobem. Naopak dojde-li ke zvýšení základu daně, plátce má možnost (nikoli povinnost) provést opravu. Přijetí opravného daňového dokladu od protistrany je v tomto případě nezbytnou podmínkou. Oprava ve prospěch příjemce plnění přitom může být provedena nejdříve ve zdaňovacím období, kdy opravu provedl i poskytovatel a nejpozději do tří let od konce zdaňovacího období, jehož se oprava týká. [6]

#### 2.12.4 Nárok na odpočet v částečné výši

Použije-li plátce přijaté zdanitelné plnění jak v rámci svých ekonomických činností, tak pro účely s nimi nesouvisejícími, má nárok na odpočet daně v poměrné výši odpovídající rozsahu použití pro své ekonomické činnosti. Tato problematika je popsána v § 75 zákona o DPH.

Příslušná výše odpočtu daně v poměrné výši se vypočte pomocí poměrného koeficientu jako součin daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, u kterého má plátce nárok na odpočet daně v poměrné výši, a podílu použití tohoto plnění pro ekonomické činnosti plátce. Poměrný koeficient se vypočítá jako procentní podíl zaokrouhlený na celé procento nahoru.

Nelze-li již v okamžiku uplatnění odpočtu stanovit výši tohoto koeficientu podle skutečného podílu použití, vychází se z kvalifikovaného odhadu. Dojde-li k odchylce mezi poměrným koeficientem vypočteným podle skutečného použití a poměrným koeficientem stanoveným odhadem o víc než 10 procentních bodů, výše uplatněného odpočtu daně se opraví a to v posledním zdaňovacím období kalendářního roku, v němž došlo k uskutečnění zdanitelného plnění, z něhož se odpočet uplatňuje.

Jestliže plátce použije přijaté zdanitelné plnění v rámci svých ekonomických činností jak pro plnění s nárokem na odpočet daně, tak pro plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, má nárok na odpočet daně pouze v krácené výši dle § 76 zákona o DPH.

V tomto případě se výše odpočtu daně vypočte jako součin daně na vstupu a koeficientu. Ten se zjistí jako procentní podíl, v jehož čitateli je součet hodnot uskutečněných plnění, u kterých má plátce nárok na odpočet daně. Ve jmenovateli se objeví celkový součet hodnoty v čitateli a součtu hodnot uskutečněných plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně. Do tohoto výpočtu se nezapočítává prodej dlouhodobého majetku, poskytnutí finančních služeb a převod nebo nájem pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor.

Pro výpočet tohoto nároku ve zdaňovacích obdobích běžného kalendářního roku plátce použije koeficient vypočtený z údajů za zdaňovací období předcházejícího kalendářního roku při vypořádání odpočtu daně. Pokud tyto údaje neexistují, stanoví se koeficient podle kvantifikovaného odhadu.

### **2.12.5 Vyrovnání odpočtu a úprava odpočtu daně**

Vyrovnání odpočtu se dle § 77 zákona o DPH uplatňuje v případě jiného obchodního majetku, než je dlouhodobý majetek a při změně způsobu použití daného vstupu, např. pokud zásoba, u které byl pořízen plný nárok na odpočet, bude plně nebo částečně využita v rámci uskutečňovaných osvobozených plnění bez nároku na odpočet. Vyrovnání odpočtu daně plátce uvede ve zdaňovacím období, v němž došlo k příslušnému použití daného obchodního majetku a provede jej jako rozdíl mezi výší nároku v okamžiku použití majetku a výší původně uplatněného odpočtu daně. Opět platí, že v případě zvýšení nároku lze vyrovnání provést, v případě snížení nároku je nutné vyrovnání provést.

Úprava odpočtu se týká jak případů změny způsobu užití daného majetku, tak i pohybu koeficientu krácení o víc než 10 procentních bodů, nadále pouze pořízeného dlouhodobého majetku (nikoli tedy například zásob), jak je stanoveno v § 78. Lhůta pro úpravu odpočtu daně činí pět let a počíná běžet od kalendářního roku, v němž byl odpočet uplatněn, ovšem s tím, že pro nemovitosti se lhůta stanoví na 10 let.

## **2.13 Vrácení daně**

### **2.13.1 Vrácení daně plátcům v jiných členských státech**

V § 82 jsou upraveny základní podmínky, kdy plátcí vzniká nárok na vrácení daně. Plátce nesmí mít v členském státě, kde žádá o vrácení daně, v období, které je stanoveno pro vrácení daně, sídlo, místo podnikání ani provozovnu. Podmínky pro vrácení daně se řídí právní úpravou toho členského státu, ve kterém se o vrácení žádá.

Vrácení daně v jiném členském státě může plátce uskutečnit pouze prostřednictvím elektronického portálu spravovaného Generálním finančním ředitelstvím.

Maximální lhůta pro podání žádosti končí 30. září kalendářního roku, který následuje po období pro vrácení daně. Přijetí žádosti je správce povinen neprodleně elektronicky potvrdit.

### **2.13.2 Vrácení nadměrného odpočtu**

Vznikne-li podle § 105 zákona o DPH v důsledku vyměření nadměrného odpočtu vratitelný přeplatek, vrátí se plátcí bez žádosti do 30 dnů od vyměření nadměrného odpočtu.

Nemusí být vždy automaticky vyplacen, může být zahájeno vytýkácí řízení. Tento postup se neuplatní, pokud vznikne vratitelný přeplatek změnou daňové povinnosti na základě dodatečného vyměření, a postupuje se podle zvláštního právního předpisu – daňového řádu.

Za den vzniku vratitelného přeplatku se považuje den vyměření a vratitelný přeplatek se vrátí, pokud činí více než 100 Kč.

## **2.14 Místo plnění**

### **2.14.1 Místo plnění při poskytnutí služby**

V tomto bodu bych chtěla vysvětlit zejména základní pravidla pro stanovení místa plnění při poskytnutí služby a objasnit místo plnění dle § 10b zákona o DPH.

Místem plnění při poskytnutí služby osobě povinné k dani je dle § 9 odst. 1 zákona o DPH místo, kde má tato osoba sídlo nebo místo podnikání. Pokud je však tato služba poskytnuta její provozovně a ta se nachází mimo sídlo nebo místo podnikání, je místem plnění místo, kde je tato provozovna umístěna.

V případě při poskytnutí služby osobě nepovinné k dani je dle odst. 2 místem plnění tam, kde má osoba poskytující službu sídlo nebo místo podnikání. Pokud je však tato služba poskytnuta prostřednictvím provozovny osoby povinné k dani, která se nachází v jiném místě, než kde je její sídlo nebo místo podnikání, je místem plnění místo, kde je tato provozovna umístěna.

Za osobu povinnou k dani se dle § 9 považuje osoba povinná k dani ve vztahu ke všem službám, které jsou jí poskytnuty i přesto, že poskytnuté služby nepoužije na výstupu pro činnost, která není předmětem daně. Dále je to i právnická osoba nepovinná k dani, která je registrovaná k dani v jiném členském státě.

Pokud se jedná o služby kulturní, umělecké, sportovní, vědecké, vzdělávací a zábavní je místem plnění dle § 10b místo, kde se koná tato akce, pokud jde o službu spočívající v oprávnění ke vstupu na takovou akci, včetně služby přímo související s tímto oprávněním a také v případě, že se jedná o službu vztahující se k takové akci, jakož i poskytnutí služby organizátora takové akce, osobě nepovinné k dani.

## **2.15 Daňové doklady**

Daňové doklady jsou vymezeny v § 26 - § 35 zákona o DPH. Daňovými doklady dle § 28 jsou zejména běžný daňový doklad, zjednodušený daňový doklad, souhrnný daňový doklad, splátkový kalendář, platební kalendář, opravný daňový doklad nebo daňový doklad vystavený podle § 46 nebo § 92a zákona o DPH.

### **2.15.1 Vystavování daňových dokladů**

Daňový doklad je třeba vystavit do 15ti dnů ode dne uskutečnění zdanitelného plnění nebo plnění osvobozeného od daně s nárokem na odpočet daně pro osobu povinnou k dani nebo právnickou osobu, která není založena nebo zřízena za účelem podnikání, nebo ode dne přijetí úplaty za zdanitelné plnění nebo plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně pro osobu povinnou k dani nebo právnickou osobu, která není založena nebo zřízena za účelem podnikání. Údaje o dani a základu daně se na dokladu uvádějí v české měně. Za správnost údajů na daňovém dokladu a za jeho vystavení ve stanovené lhůtě odpovídá plátce.

### **2.15.2 Náležitosti daňového dokladu**

Běžný daňový doklad musí obsahovat obchodní firmu (nebo jméno a příjmení) a sídlo (či místo podnikání) plátce, který uskutečňuje plnění a také osoby, pro kterou se plnění uskutečňuje. Dále také DIČ plátce, který uskutečňuje plnění, evidenční číslo dokladu, rozsah a předmět plnění, datum vystavení, datum UZP nebo datum přijetí úplaty, a to ten den, který nastane dříve (pokud se liší od data vystavení dokladu), jednotkovou cenu bez daně, základ daně, základní nebo sníženou sazbu daně a výši daně.

### **2.15.3 Zjednodušený daňový doklad**

Plátce uskutečňující zdanitelná plnění s úplatou za hotové, prostřednictvím platební karty nebo šekem je povinen na požádání vystavit zjednodušený daňový doklad, a to ihned při uskutečnění zdanitelného plnění nebo přijetí platby, pokud k přijetí dojde před uskutečněním zdanitelného plnění. Zjednodušený daňový doklad je možno vystavit jen za zdanitelného plnění v ceně obsahující daň celkem nejvýše 10 000 Kč.

#### **2.15.4 Uchování daňových dokladů**

Daňové doklady je třeba uchovávat nejméně po dobu 10 let od konce zdaňovacího období, ve kterém se uskutečnilo zdanitelné plnění nebo plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně, na zvoleném místě. Některé doklady i faktury časem blednou, proto je dobré je okopírovat a založit s originálem. Daňový doklad v listinné formě je možné převést do elektronické podoby a uchovávat pouze v této podobě. Musí být ale označeny uznávaným elektronickým podpisem nebo uznávanou elektronickou značkou.

#### **2.15.5 Daňový doklad při poskytnutí služby**

Postup při vystavování daňových dokladů při poskytnutí služby s místem plnění mimo tuzemsko a náležitosti těchto dokladů popisuje § 33, kde v odst. 1 je uvedena povinnost plátce, který poskytuje službu s místem plnění mimo tuzemsko, je povinen vystavit za každé plnění daňový doklad nejpozději do 15 dnů od data uskutečnění služby nebo přijetí platby, pokud platba předchází uskutečnění služby.

Tento daňový doklad by měl obsahovat dle § 33 odst. 2 zákona o DPH náležitosti, které odpovídají běžnému daňovému dokladu. Je zde i odkaz na příslušné ustanovení tohoto zákona, podle kterého je místo plnění mimo tuzemsko. V případě, že daň ve státě, kde se nachází místo plnění, je povinna přiznat a zaplatit osoba, pro kterou je služba poskytována, musí zde být sdělení o této skutečnosti, s odkazem na příslušné ustanovení zákona o DPH, ustanovení předpisu EU, nebo s jiným odkazem, podle kterého je osobou povinnou přiznat a zaplatit daň osoba, které je služba poskytnuta.

### **3 HARMONIZACE ČESKÉHO ZÁKONA O DPH S PRÁVEM EU SE ZAMĚŘENÍM NA POSKYTOVÁNÍ SLUŽEB**

#### **3.1 Evropská unie a daně**

Od 1. 1. 2007 tvoří Evropskou unii 27 zemí: Belgie, Bulharsko, Česká republika, Dánsko, Estonsko, Finsko, Francie, Irsko, Itálie, Kypr, Lotyšsko, Litva, Lucembursko, Maďarsko, Malta, Německo, Nizozemí, Polsko, Portugalsko, Rakousko, Rumunsko, Řecko, Slovensko, Slovinsko, Španělsko, Švédsko a Velká Británie. O tom, jak vysoké daně budeme platit, rozhoduje naše vláda, nikoli Evropská unie. Evropská unie zajišťuje, aby vnitrostátní daňová pravidla byla v souladu s hlavními cíli unie v oblasti vytváření pracovních míst a aby nedávala nespravedlivou výhodu podnikům z jedné země vůči jeho konkurentům z ostatních zemí. Cílem daňové politiky EU je uplatňovat zásady jednotného trhu a volného pohybu kapitálu. [5]

Tabulka 3.1 uvedená v rámci kapitoly 3.3.1.1 zobrazuje sazby DPH v členských zemích EU a jejich kódy daňových identifikačních čísel pro rok 2011.

#### **3.2 Daňová harmonizace**

Daňová harmonizace znamená přizpůsobení a sladování národních daňových systémů a jednotlivých daní na principu dodržování společných pravidel zúčastněných zemí. Harmonizace se může týkat jak konstrukcí daní, tak i jejich administrativy.

Harmonizace každé daně probíhá vždy ve třech fázích. První z nich je určení daně, která má být harmonizována, druhou tvoří harmonizace daňového základu a nakonec harmonizace daňové sazby. [5]

#### **3.3 Harmonizace v oblasti obrátových daní - DPH**

Oproti přímému zdanění, kde harmonizační proces zaostává, oblast nepřímých daní je předmětem intenzivních jednání členských států již od samého začátku ekonomické integrace. Tuto skutečnost dokazuje i původní Smlouva o založení Evropského hospodářského společenství, ve které se požaduje stejné nepřímé zdanění dovážených a tuzemských komodit v každé ze členských zemí a odstranění zvýhodňování vyvážených výrobků. Harmonizace

nepřímých daní je nezbytná pro zajištění fungování společného trhu, který je založen na volném pohybu zboží, osob, služeb a kapitálu.

Obrátové daně patří mezi daně ze spotřeby. Jsou to daně uvalené na věc a neberou ohled na osobní příjmovou situaci poplatníka, jako to umožňují osobní důchodové daně. Daně ze spotřeby se uvalují nepřímo na prodeje nebo obraty výrobců a obchodníků, kteří je více či méně přenášejí do ceny pro spotřebitele. [5]

### **3.3.1 Charakteristika DPH v zemích EU**

Od 1. 1. 1987 je DPH jedinou všeobecnou nepřímou daní ve všech členských zemích, je charakterizována jako neduplicitní vícefázová nepřímá obrátová daň. V době podepisování Římských smluv daň z přidané hodnoty používala pouze Francie, ostatní používali kaskádovitý systém daně z obratu. Bylo jedno, jaký typ nepřímé obrátové daně si státy zvolily, protože každá forma nepřímé daně může naplnit svými výnosy příjmy veřejných rozpočtů.

Vícefázové daně jsou ukládány ve všech částech výroby a prodeje komodity. V případě možnosti odpočtu daně hovoříme o dani z přidané hodnoty, v opačném případě, kdy nelze si částku daně odečíst, kterou plátcí zaplatili v nakoupeném materiálu či polotovaru, se jedná o daně z obratu.

Největším nedostatkem daně z obratu je její duplicitnost. Obraty zdaněné u jednoho výrobce nebo obchodníka jsou částí ceny jiného, u něhož budou opět podrobeny dani. Počet duplicit, nebo-li vícenásobného částečného zdanění, bude záviset na počtu zpracovatelů a distributorů. Každý další zpracovatel včetně dovozce či vývozce je povinen vypočítat daň z hodnoty, která už byla zdaněna.

Podstatou daně z přidané hodnoty je zdanění přidané hodnoty, tj. hodnoty zboží a služby, kterou si plátce této daně přidává k hodnotě nakoupené komodity, takže nedochází k dvojímu zdanění a daň je tak vhodná pro mezinárodní transakce.

V roce 1960 speciální pracovní skupiny ustanovené Komisí EU společně s Fiskálním a finančním výborem jmenovaným Komisí potvrdily, že kdyby bylo zachováno více forem nepřímých daní včetně daně z obratu, musely by členské státy při provádění společného obchodu uplatňovat složitý evropský systém vzájemných refundací a kontrola nad jejich výkonem by byla velice obtížná, ne-li nemožná. Proto členské státy musí zrušit kumulativní daňové systémy nepřímého zdanění a zavést daň z přidané hodnoty. Avšak realizace dohody



o jednotném používání DPH nebyla jednoduchá. Od Římských dohod k První směrnici o dani z přidané hodnoty uplynulo 10 let a k Šesté směrnici dalších 10 let. [5]

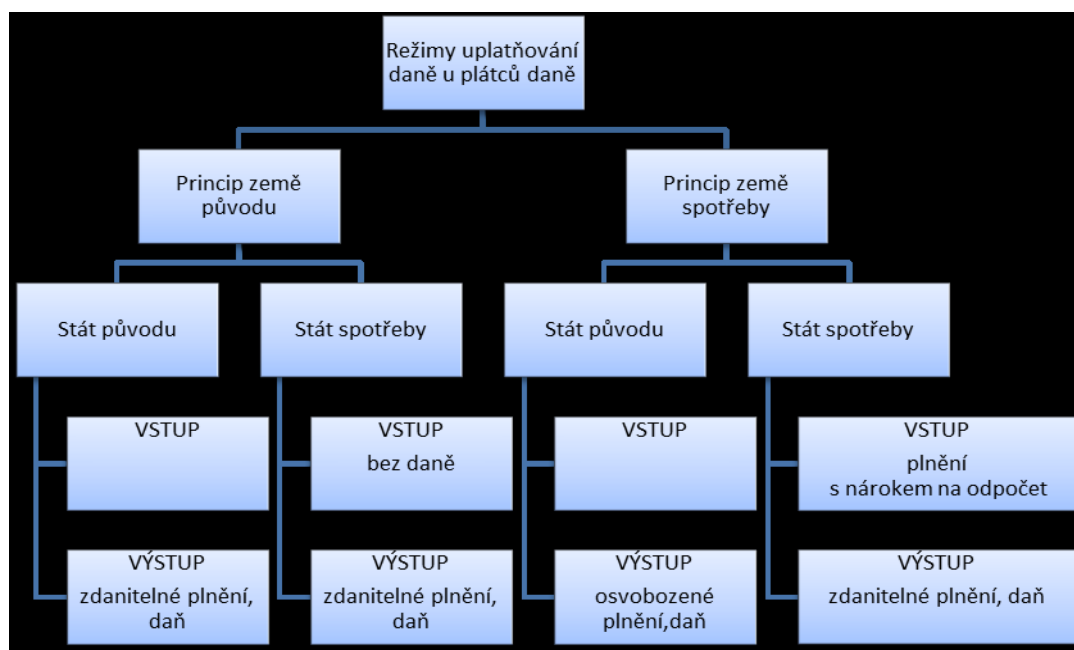
### 3.3.1.1 *Princip země původu a země spotřeby*

I přes značnou snahu DPH sjednotit se však některé myšlenky a pravidla, které by dále usnadnily vzájemný obchod mezi členskými státy, zatím nepodařilo v praxi naplnit. Jedná se především o přijetí všeobecného principu země původu místo dosud převažujícího principu země spotřeby. [5]

„Princip země původu („Origin Principle“), tj. členského státu, odkud se zboží dodává nebo poskytuje, znamená, že daň z přidané hodnoty se vybere už v zemi, ze které se dodává či poskytuje zdaňovaná komodita. Při použití tohoto principu se uplatňují sazby platné pro zemi původu“, jak tvrdí Široký (2010, str. 116).

„Princip země spotřeby (princip země určení; „Destination Principle“), znamená, že daň se vybere až v členském státě, ve kterém se nachází příjemce zdanitelného plnění. Z hlediska dodávajícího subjektu jde v této situaci o osvobozené plnění. Ve státě určení se daň vybere buď celním úřadem při dovozu, nebo ji bude povinen do daně na výstupu zahrnout plátce, který zboží či službu přijímá (tzv. odložená platba). Při použití tohoto principu se uplatňují sazby platné v zemi spotřeby“, jak tvrdí Široký (2010, str. 117).

**Obr. 3.1. Schéma použití principu země původu a spotřeby**



Zdroj: Široký, Daně v Evropské unii, str. 119

**Tab. 3. 1 Základní charakteristiky DPH v EU**

Členský stát EU	Kód	Sazby DPH	
		Snížená (v %)	Základní (v %)
Belgie	BE	12 a 6	21
Bulharsko	BG	7	20
Česká republika	CZ	10	20
Dánsko	DK	-	25
Estonsko	EE	9	20
Finsko	FI	13 a 9	23
Francie	FR	5,5 a 2,1	19,6
Irsko	IE	13,5 a 4,8	21
Itálie	IT	10 a 4	20
Kypr	CY	5	15
Litva	LT	9 a 5	21
Lotyšsko	LV	12	22
Lucembursko	LU	12, 9, 6 a 3	15
Maďarsko	HU	5	25
Malta	MT	8	18
Německo	DE	7	19
Nizozemí	NL	6	19
Polsko	PL	7 a 3	23
Portugalsko	PT	13 a 6	23
Rakousko	AT	12 a 10	20
Rumunsko	RO	9	24
Řecko	EL	13 a 6,5	23
Slovensko	SK	10	20
Slovinsko	SI	8,5	20
Španělsko	ES	8 a 4	18
Švédsko	SE	12 a 6	25
Velká Británie	UK	5	20

Zdroj: Široký, Daně v Evropské unii, str. 141 + aktualizace z internetových stránek [9]

### 3.4 Dokumenty EU

Obecně mají právní předpisy ES postavení mezinárodních smluv a jsou tedy nadřazené národnímu právu. Praktický dopad dokumentů se liší podle jejich charakteru. Nejčastěji se setkáme s těmito dokumenty:

- **Směrnice** je právně závazná pro členský stát, který podle ní musí upravit národní legislativu. Pokud jsou naše právní předpisy v rozporu se směrnicí, je možné se toho dovolávat v případném soudním sporu – proto jsou zajímavé i pro občany a právní subjekty v ČR. Směrnicemi se více zabývám v následující subkapitole.
- **Nařízení** jsou právně závazná pro všechny subjekty, v praxi je tedy nutné je znát a řídit se jimi.
- **Rozhodnutí soudu, doporučení Komise ES** a další dokumenty ES nemají zpravidla přímý dopad na národní subjekty a jejich znalost je nutná spíše pro právníky a odborníky v jednotlivých oborech.

Pojem „Evropská unie“ se běžně zaměňuje za pojem „Evropské společenství“ (dříve „Evropské hospodářské společenství“). Po právní stránce je zde však rozdíl: Evropská unie je souhrnný název pro členské země, region, úřady atd., avšak nemá právní subjektivitu. Právní předpisy vydává Evropské společenství (ES), nikoli Evropská unie. [7]

#### 3.4.1 Směrnice Evropských společenství k harmonizaci DPH

Evropská směrnice stanoví cíle, kterých členské státy mají dosáhnout, a zároveň jim k jejich dosažení poskytuje možnost výběru prostředků. Směrnice může být určena jednomu členskému státu či více nebo všem členským státům. Aby se zásady stanovené ve směrnici mohly projevit v životě občanů, musí vnitrostátní zákonodárce přijmout vnitrostátní transpoziční právní akt, který vnitrostátní právní předpisy přizpůsobí cílům stanoveným ve směrnici.

Směrnice stanoví konečné datum pro její provedení do vnitrostátního práva. Při provádění směrnice mají členské státy dostatečnou volnost, která jim umožňuje zohlednit národní specifika. Směrnice musí být provedena do vnitrostátního práva ve lhůtě stanovené směrnicí.

Směrnice se používá k harmonizaci vnitrostátních právních předpisů, zejména k vytvoření jednotného trhu. [8]

Na základě rozhodnutí o nahrazení daně z obratu daní z přidané hodnoty připravila v 60. letech Komise EU řadu směrnic. Ty jsou označeny svým číslem i řadovými číslovkami, které jsou součástí jejich oficiálního názvu.

#### ***a) První směrnice 67/227/EHS***

První směrnice Rady ze dne 11. 4. 1967 uvádí kromě příčin nutnosti přejít na systém daně z přidané hodnoty také definici DPH jako obratovou všeobecnou daň ze spotřeby stanovenou procentem z prodejní ceny. Zakazovala zavádění jakékoliv nové nepřímé daně a stanovila i vcelku nereálný cíl zavést DPH ve všech členských zemích k 1. 1. 1970. Tento termín byl odkládán navazujícími směrnicemi. Od 1. 1. 2007 byla tato směrnice nahrazena novou směrnicí 2006/112/EHS. [5]

#### ***b) Druhá směrnice 67/228/EHS***

Tato směrnice definovala předmět DPH a vymezila základní pojmy jako je místo plnění, území státu, dodání zboží, poskytnutí služby a osoba podléhající dani. Podle této směrnice má být DPH aplikována na dovoz zboží, úplatné dodání zboží a poskytování služeb na území daného státu osobou podléhající dani. Umožňovala také zavedení různých sazeb daně a opravňovala členské země k přijímání zvláštních ustanovení, které by zabránily daňovým podvodům. V roce 1977 byla nahrazena Šestou směrnicí. [5]

#### ***c) Třetí směrnice 69/463/EHS, Čtvrtá směrnice 71/401/EHS a Pátá směrnice 72/250/EHS***

Tyto směrnice s ohledem na politické podmínky a důvody Belgie a Itálie a obavu vlád těchto zemí o nenaplnění veřejných rozpočtů prodloužily lhůtu pro zavedení DPH. Třetí směrnice ji prodlužuje Belgii do konce roku 1972. Čtvrtá a Pátá směrnice prodlužuje termín do konce roku 1973. [5]

#### ***d) Šestá směrnice 77/388/EHS***

Tato směrnice je označována jako „přelomová“ a byla zásadním dokumentem pro harmonizaci. O tom svědčí i to, že k 31.12. 2006, kdy byla zrušena, prodělala 32 novelizací. Jejím cílem bylo další prohloubení harmonizace národních úprav DPH, zrušení zdaňování dovozů a realizace financování ES z vlastních zdrojů včetně odvodu národních výnosů daně z přidané hodnoty. Sjednocuje výklad základních pojmů u DPH jako je předmět daně,

zdanitelné plnění, osoby povinné k dani a místo zdanitelného plnění. Platí zde obecné pravidlo pro stanovení místa plnění u služeb, ale má spoustu výjimek, např. je komplikovaněji stanoveno u poskytování služeb souvisejících s nemovitostí, poskytování přepravních služeb, služeb souvisejících s oceňováním movitého majetku či služeb souvisejících s pořádáním kulturních, zábavních či sportovních akcí.

Ve směrnici jsou taky vyjmenovány „Reverse charge“ služby. U nich je místo plnění stanoveno tak, že taková služba není předmětem daně u poskytovatele v jiném členském státě, ale že daň přiznává a platí příjemce služby. Do této kategorie služeb patří např. reklamní služby, poradenské, právní, účetní a daňové služby, telekomunikační služby atd.

Jelikož tato směrnice byla několikrát změněna, byl její věcný obsah z důvodu srozumitelnosti a přehlednosti začleněn do nové směrnice 2006/112/ES. [5]

#### ***e) Směrnice Rady 2006/112/ES***

Tato směrnice ze dne 28.11.2006 o společném systému daně z přidané hodnoty s účinností od 1.1.2007 obsahuje 15 hlav a 11 příloh a představuje pro Evropskou unii základní právní předpis v této oblasti. Je zde vymezen především předmět daně, územní působnost, osoby povinné k dani, zdanitelné transakce, místo plnění zdanitelných transakcí, okamžik uskutečnění zdanitelného plnění, základ daně, sazby daně, osvobození od daně, odpočet daně, osoby povinné platit daň, povinnosti osob povinných platit daň, zvláštní režimy, zjednodušující postupy a ustanovuje Výbor pro daň z přidané hodnoty.

Důležité jsou přílohy směrnice 2006/112/ES, které vymezují položky, jež mohou být zařazeny do snížené sazby daně. Ale ne všechny členské země využívají všech možností daných přílohami směrnice s ohledem na národní fiskální zájmy. Směrnice svým charakterem umožňuje také snadné porovnání a přehled výjimek jednotlivých členských států., jakož i ustanovení týkajících se jen jednoho státu.

Jelikož bude v budoucnu více plnění podléhat zdanění ve státě určení a jelikož bude osobou povinnou odvést daň zpravidla příjemce plnění, zavádí tato směrnice nová opatření ke zlepšení kontroly. Systém výměny informací pro účely DPH, který doposud pokrýval pouze dodání zboží v rámci vnitřního trhu, se rozšiřuje i na poskytování služeb osobám povinným k dani. Pro tyto účely tak bude poskytovatel plnění povinen podat správci daně souhrnné hlášení i ohledně takto poskytnutých služeb. Tato hlášení budou v podstatě odpovídat hlášením, které se podávají z titulu uskutečnění dodání zboží do jiného členského státu. Tato

problematika je zahrnuta ve směrnici 2008/117/ES, která upravuje původní směrnici 2006/112/ES. Další důležitou novelizací této směrnice je níže zmíněná směrnice 2008/8/ES a směrnice 2008/9/ES, která se zabývá pravidly pro vrácení daně osobám povinným k dani neusazeným v členském státě vrácení daně, ale v jiném členském státě. Kromě již uvedených směrnic byla upravena dalšími důležitými novelizacemi. [5]

#### ***f) Směrnice Rady 2008/8/ES***

Na základě této směrnice dochází od 1.1.2010 k zásadní změně u obecného pravidla pro stanovení místa plnění u služeb, a tím určení členského státu zdanění. Místo poskytovatele služby se bude odvíjet podle pozice příjemce služby, konkrétně, zda se bude jednat o osobu povinnou k dani nebo osobu nepovinnou k dani.

Bude-li příjemce služby osobou povinnou k dani, bude se jednat o tzv. B2B (Business to Business) transakci a místem plnění se stane sídlo podnikání nebo provozovny příjemce služby. Naopak při poskytnutí služby osobě nepovinné k dani se bude jednat o tzv. B2C (Business to Consumer) transakci a místem plnění v tomto případě bude sídlo podnikání nebo provozovny poskytovatele služby. [1]

Nadále se budou u některých druhů služeb uplatňovat speciální ustanovení vybočující ze základních pravidel, a to převážně v případech, které korespondují se zásadou zdanění ve státě spotřeby. Stávající jednotná aplikace pro osoby povinné i nepovinné k dani se bude uplatňovat například u služeb souvisejících s nemovitostí, včetně ubytování, přepravy osob nebo některých služeb v oblasti kultury, sportu a vzdělávání. Např. od roku 2011 je místem plnění místo konání veletrhu jen v případě, že služby budou poskytovány osobou povinnou k dani, v případě poskytnutí služby osobou nepovinnou k dani bude místo plnění dle sídla, provozovny poskytovatele služeb.

Okruh služeb, které se budou zdaňovat jednotně ve státě odběratele bez ohledu na to, zda je to osoba povinná či nepovinná k dani, se bude postupně rozšiřovat. Např. od roku 2015 se takové pravidlo bude vztahovat na elektronicky poskytované služby, služby rozhlasového a televizního vysílání a telekomunikační služby.

Další jednotlivé změny se budou týkat speciálních ustanovení pro zdanění intrakomunitární přepravy zboží, nájmu dopravních prostředků a některých dalších druhů služeb. [5]

### ***f) Další důležité směrnice***

Chtěla bych se ještě zmínit o Osmé směrnici 79/1072/EHS, resp. Třinácté směrnici 86/560/EHS, které se zabývají vrácením daně z DPH osobám povinným k dani neusazeným v EU, resp. vrácením daně osobám povinným k dani na území ES. Důležitá je i Desátá směrnice 84/386/EHS, která upravuje místo zdanitelného plnění u pronájmu movitých věcí.

Významnými jsou i směrnice 91/680/EHS, která zrušila daňové hranice uvnitř ES, a směrnice 92/77/EHS, která stanovila minimální sazby DPH. [5]

## **3.5 Informační povinnosti k DPH**

Daň z přidané hodnoty je pro svoji všeobecnost a úlohu ve vzájemném obchodě podstatným daňovým odvodem členských zemí. Má také význam pro financování Evropských společenství, a proto potřeba spolupráce a výměny informací je stejně důležitá jako u přímého zdanění. Z tohoto důvodu směrnice 77/799/EHS, která se zabývala vzájemnou pomocí mezi příslušnými orgány členských států v oblasti přímých daní, byla dne 6.12.1979 nahrazena směrnicí 79/1070/EHS, jež se zabývala i problematikou v oblasti daně z přidané hodnoty.

V preambuli této směrnice jsou uvedeny důvody nutnosti rozšířit okruh výměny informací na daň z přidané hodnoty. Patří zde daňové úniky a vyhýbání se daňovým povinnostem vedou k rozpočtovým ztrátám, správné vyměrování a výběr daně z přidané hodnoty, povaha daně z přidané hodnoty jako obecné daně ze spotřeby a úloha daně z přidané hodnoty v systému vlastních zdrojů Společenství.

Dalším důvodem rozšíření jednotného vykazování a vedení statistiky u DPH bylo zrušení daňových hranic mezi členskými státy. Tím vzniká intrakomunitární obchod, který nevyžaduje celní kontroly, a proto jsou kontroly výběru daně administrativně komplikovanější. Prodávající si sám musí zjistit informace o kupujícím, zda je či není registrován k dani. Na základě této skutečnosti vzniklo 1.1.1993 nařízení Rady č. 218/92, které pro usnadnění vzájemného obchodu a kontroly v EU povinně zavádí:

### ***1) Daňové identifikační číslo***

Jeho používání bylo původně doporučeno, avšak v současnosti je povinné a členským státům byl přidělen dvoumístný alfabetycký kód (viz tab. 3.1.), který je uváděn před samotným kódem daňového subjektu, tím lze ihned poznat zemi, kde je subjekt registrován k dani. Důkazem o přidělení DIČ je písemné osvědčení o daňové registraci.

## **2) *Datový systém VIES (VAT Information Exchange System)***

VIES umožňuje správcům daně států EU ověřit, zda prodávající měl právo osvobodit zdanitelné plnění, a naopak v zemi určení zkontrolovat, zda kupující nabyté zboží řádně přiznal a zdanil. Systém tedy slouží k zabezpečení výměny informací o pravdivém dodání zboží do jiného členského státu a identifikačních údajů o osobách registrovaných k DPH v rámci EU. Údaje jsou získávány ze „Souhrnných hlášení k dani z přidané hodnoty“, ve kterých plátcí vykazují intrakomunitární dodání zboží a poskytnutí služeb osobám registrovaným k dani v jiném členském státě bez ohledu na částku uskutečněného plnění.

## **3) *Kontrolní statistický systém Intrastat***

„Tento systém je založen na povinném vyplňování statistických měsíčních hlášení, které zachycují pohyb zboží, příjem a odeslání intrakomunitárních plnění.<sup>1</sup>“, jak tvrdí Široký (2010, str. 141). Mezi základní znaky patří zejména skutečnost, že odběratel i dodavatel zboží podávají hlášení nezávisle na sobě, každý z nich nese samostatně odpovědnost za správné vyplnění Intrastatu. Ve všech členských státech se v hlášení vyazuje stejná struktura dat, jednotlivé zásilky se zde rozlišují jen druhově, vychází se z okamžiku skutečného příjmu a týká se pouze zboží, nikoliv služeb.

Dalším důležitým dokumentem při poskytování informací v oblasti DPH je nařízení Rady č. 1798/2003, které zobrazuje podmínky pro vzájemnou spolupráci správních orgánů členských zemí. Nařízení dále obsahuje možnost souběžných daňových kontrol, pravidla a postupy pro vzájemnou výměnu informací které pomohou správně vyměřit DPH, lhůty pro poskytnutí informací, přítomnost v prostorách správních orgánů, účast na správních šetřeních, výměnu informací bez předchozí žádosti, uchování a výměnu údajů specifických pro obchodní operace uvnitř EU.

Pro zkvalitnění výměny informací s cílem zamezit daňovým únikům navrhla Komise sdělení COM (2004) 509. Na základě tohoto materiálu by mohla společně s Evropským

---

<sup>1</sup> V ČR (2010) se povinnost vykazovat data pro Intrastat týká osob registrovaných k DPH, pokud odeslaly zboží v hodnotě přesahující 8 mil. Kč. Výkazy se podávají měsíčně v elektronické podobě.



úřadem<sup>2</sup> (OLAF) podporovat členské státy v boji proti podvodům v EU. Je zde uveden i fakt, že současný systém DPH je vůči podvodům zranitelný a daňové úniky jsou v jednotlivých členských státech vysoké, dosahují až deseti a více procent jejich čistých příjmů z DPH. Díky tomu jsou také ovlivněny příspěvky členských států do rozpočtu EU.

Evropský úřad pro boj proti podvodům chrání celkové finanční zájmy Evropských společenství, nezahrnuje jen oblast daní, ale i např. kontroluje vyplácení dotací společné zemědělské politiky, správnost využívání finančních prostředků ze strukturálních fondů, potírání korupce, ale také ochranu společné měny eura. Do roku 2006 se evropský zatýkácí rozkaz týkal jen zvláště závažných trestných činů, ale od tohoto roku byl rozšířen i na daňové trestné činy. Na základě toho mohou být do jiného členského státu předány také osoby stíhané resp. odsouzené i za delikty spáchané v oblasti daní, poplatků a cel.

Dalším sdělením COM (2007) 758 chtěla Komise Radě poskytnout informace o prvcích, které přispívají k vypracování strategie proti podvodům v EU v oblasti DPH. Je zde uvedeno, že správci daně nemají včas k dispozici dostatečné informace, aby mohli účinně zasahovat proti podvodům s DPH na bázi chybějícího obchodníka. Také je zde zmínka o mechanismech podvodů, které nelze řešit pouze na úrovni členských států, o nutnosti politické vůle ke zřízení expertní skupiny „Anti Tax Fraud Strategy“, o potřebě aktualizovaných informací o daňovém postavení ekonomického subjektu. Důležité pro všechny správce daně je výběr dlužných peněžních prostředků v případech podvodů a v případě přijaté nové vykazovací povinnosti vyplývající ze snahy zamezit daňovým únikům musí být uskutečněny s ohledem na cíl obnovené lisabonské strategie, který spočívá mimo jiné ve snížení byrokratické zátěže pro podniky o 25%. [5]

---

<sup>2</sup> „Evropský úřad pro boj proti podvodům (OLAF; „European Anti – Fraud Office“) byl zřízen rozhodnutím Komise 1999/352 a pravidla, podle kterých řídí svoji činnost a pracuje na případech, stanoví nařízení Evropského parlamentu a Rady č. 1073/1999“, jak tvrdí Široký (2010, str. 145).

### 3.5.1 Kolotočové podvody

„Kolotočovými podvody<sup>3</sup> pojmenováváme dodávky zboží, které následují řetězovitě za sebou, přičemž v jednom místě řetězce plátců daně z přidané hodnoty není daň odvedena a příslušný ekonomický subjekt přestane existovat či tuto firmu není možné dopátrat. Kolotočový obchod musí probíhat minimálně ve dvou členských státech EU“, jak tvrdí Široký (2010, str. 146).

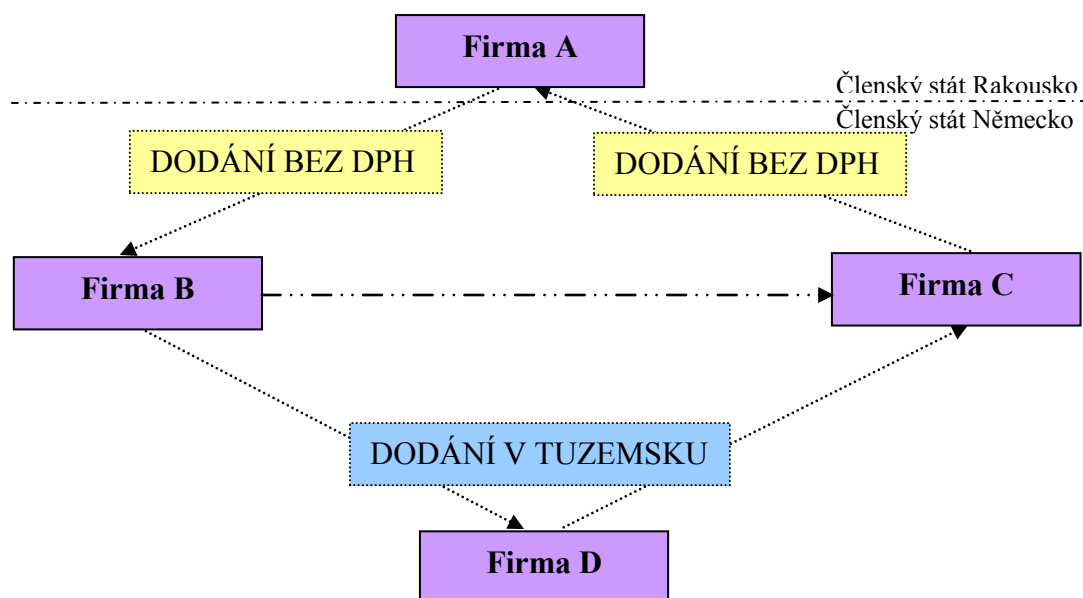
Např. firma A je plátcem daně v Rakousku a dodá zboží, které je osvobozené od DPH s plným nárokem na odpočet daně firmě B registrované v Německu. Společnost B přiznává daň na výstupu při pořízení zboží a zároveň uplatňuje nárok na odpočet této daně na vstupu. Společnost B ale ihned prodává toto zboží firmě C, která je taky registrována k dani v Německu. Jelikož obchod mezi firmami B a C je vnitrostátní dodávkou, firma B prodává zboží s cenou s DPH a uvede ji na daňovém dokladu. Firma B ale DPH z prodaného zboží neodvede, je tedy hlavním aktérem podvodu, a protože uvede falešnou adresu svého podnikání či neoprávněně používá daňové identifikační číslo, není možné ji vyhledat. Kolotočovým podvodem se stane obchod v okamžiku, kdy společnost C z Německa bude prodávat zboží firmě A do Rakouska, bude žádat vrácení daně z přidané hodnoty a firma A bude opětovně dodávat zboží firmě B.

Uvedený příklad je pouze teoretický, neboť je při existenci tří firem neviditelný. V praxi ještě mezi firmou B a C existuje mnoho firem D, které ztěžují odhalení podvodu. Firmy D si totiž plní své daňové povinnosti a nemusí vědět, že se také účastní kolotočového podvodu. Míra provinění se firmě D těžko dokazuje, protože si nemůže zjistit informace, které by ji varovaly od tohoto podvodu. Princip kolotočového podvodu je zobrazen v obr. 3.2.

---

<sup>3</sup> „Carrousel Frauds, kruhové podvody, podvody chybějícího obchodníka, Missing trader Frauds“ jak tvrdí Široký (2010, str. 146)

**Obr. 3.2. Princip kolotočového podvodu**



Zdroj: Široký, Daně v Evropské unii, str.146 + vlastní úprava

Problematiku kolotočových podvodů řeší Soudní dvůr. Firmy, které jsou do těchto podvodů zapojeny nevědomě, si mohou nárokovat odpočet daně. Bojovat proti daňovým únikům musí Evropské společenství nebo jednotlivé státy jako celek. Přesouvat břemeno boje na firmy či jednotlivce není možné, jelikož získávání potřebných informací o ostatních obchodnících by bylo velmi obtížné. [5]

„V rámci boje proti daňovým podvodům Komise rovněž zvažuje zřízení nové elektronické sítě **Eurofisc** pro výměnu informací mezi členskými státy EU. Eurofisc bude podle představ Komise nejen sítí jednotlivých národních daňových úřadů, která umožní rychlou výměnu informací, ale má mimo to i vytvářet strategie, jak možným rizikům kolotočových podvodů předcházet. Systém má umožnit přímý vstup národních daňových úřadů do databází zahraničních partnerů, což se při schvalování může setkat s nesouhlasem některých členských zemí. Eurofisc také předpokládá společné minimální standardy pro registraci fyzických a právnických osob k dani“, jak tvrdí Široký (2010, str. 149).

### **3.6 Předpokládaný budoucí vývoj v oblasti DPH**

Na závěr třetí části mé bakalářské práce bych se chtěla zmínit o připravovaných projektech. Jedním z nich je výše zmíněný Eurofisc, který by měl ztížit kolotočové podvody.

Komise rozpracovává také projekt pro zjednodušení daňových povinností subjektů „One-Stop Shop. Ten by se týkal obzvláště případů, kde je povinnost platit DPH v zemi spotřeby, tzv. transakce B2C. Podnikatel by se již nemusel po dosažení limitu povinně registrovat v zemi spotřeby, ale pouze ve vlastním státě, a tím by mu stačilo i jedno daňové identifikační číslo.

Dalším důležitým programem je Fiscalis 2013, jehož cílem je zlepšit fungování systémů zdanění na vnitřním trhu. Jde zejména o zajištění účinných a efektivních výměn informací v oblasti daní z příjmů a majetku, daně z přidané hodnoty a spotřebních daní, o snížení administrativních úkonů a o zamezování daňových podvodů. Rozpočet tohoto programu je v období od 1.1.2008 do 31.12.2013 stanoven na 156,9 mil. EUR.

Komise by také chtěla rozšířit seznam služeb, u kterých by se uplatňovala snížená sazba daně. Jde především o služby rozhlasu a televize, pohřebnictví, služby lékařů a dentistů, služby související s úklidem ulic, kanalizací, sběrem a zpracováním odpadu a zahradnické služby. Avšak ne všechny členské země s tím souhlasí. [5]

## **4 PRAKTICKÉ UPLATŇOVÁNÍ DPH VE FIRMĚ LOXYS S.R.O.**

V této části mé bakalářské práce analyzuji uplatňování daně z přidané hodnoty ve firmě LOXYS s.r.o., která převážně spolupracuje s osobami povinnými k dani z jiných členských států Evropské unie. Tuto problematiku objasňuji na jednotlivých účetních případech a pro přehlednost uvádím v tabulkách.

### **4.1 Charakteristika společnosti LOXYS s.r.o.**

Společnost LOXYS s.r.o. byla založena v roce 1999 a je měsíční plátce DPH. Od svého založení se pohybuje v oblasti satelitní komunikace, GPS technologie a softwarových řešení v oblasti dopravy. Důležitou náplní její činnosti je poradenství a identifikace potřeb jejich zákazníků. Jejím cílem není pouze jednorázový prodej či dodávka zařízení či služby, ale dlouhodobý partnerský vztah se zákazníkem. Chce také zajistit svým zákazníkům informace, na základě kterých se mohou rychle orientovat a přijímat efektivní rozhodnutí. Takovým způsobem může být nápomocna zejména v oborech jako je logistika, spedice, doprava, distribuce apod. Neméně důležitou je oblast servisních služeb. Díky dobrému zázemí a flexibilním pracovníkům jsou schopni se přizpůsobit potřebám jejich zákazníků tak, aby jakákoliv dodávka či servisní zásah nenarušil jejich vlastní podnikatelskou činnost.

### **4.2 Poskytnutí služby osobě povinné k dani**

#### ***Příklad 1.1:***

Firma LOXYS s.r.o. poskytla službu, která spočívá ve sledování vozidel a jejich provozních hodnot, firmě AUTOLOGISTIK SLOVAKIA s.r.o. se sídlem v Bratislavě, která je plátcem daně, osobou povinnou k dani na Slovensku.

Tato služba je poskytována v průběhu celého měsíce února a fakturace probíhá na základě uzavřené smlouvy k poslednímu dni v měsíci, tj. k 28.2.2011. Faktura je vystavena ve výši 20 000 Kč bez DPH a její splatnost je 14 dní. Uhrazena byla až 18. března, což nemá vliv na vznik povinnosti přiznat poskytnutí služby s místem plnění mimo tuzemsko, protože dle § 24a zákona o DPH vzniká ke dni uskutečnění nebo ke dni přijetí úplaty, a to k tomu dni, který nastane dříve, tj. k 28.2.2011.

Podle základního pravidla „B2B“ je dle § 9 odst. 1 zákona o DPH místem plnění sídlo podnikání nebo provozovny příjemce služby a povinnost odvést daň má tedy slovenská firma.

Pro českou společnost tato služba není předmětem DPH, ale musí tuto skutečnost uvést do souhrnného hlášení pod číselným kódem 3 a do přiznání k DPH za únor 2011 v řádku 21.

**Tab. 4. 1 Ostatní plnění a plnění s MP mimo tuzemsko u příkladu 1.1**

Poskytnutí služby s místem plnění v jiném členském státě
Hodnota:
20 000,-

**Příklad 1.2:**

Společnost LOXYS provedla dne 3.2.2011 opravu mobilní GSM kamery osobě povinné k dani se sídlem v Německu. Tato služba se uskutečnila v místě příjemce a byla vyčíslena na 5 000,- Kč bez DPH. Daňový doklad byl vystaven 17.2.2011.

Jelikož je příjemce služby německý plátce, místem plnění je dle základního pravidla „B2B“ sídlo podnikání nebo provozovny příjemce, tedy Německo. Jedná se tak o uskutečněné plnění s místem plnění mimo tuzemsko a povinnost přiznat daň na výstupu má německý plátce k 3.2.2011, kdy byla oprava provedena. Ten je dále povinen si DPH v sazbě svého státu sám vypočíst, doplnit na daňový doklad od dodavatele, plnění a vypočtenou daň přiznat do daňového přiznání a následně odvést, případně si může uplatnit nárok na odpočet.

U firmy LOXYS s.r.o. se jedná o plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně a tento fakt musí uvést na daňovém dokladu, kde odkáže na § 9 odst. 1 a § 24a nebo směrnici, podle které se tak postupuje. Dále tyto skutečnosti uvede do daňového přiznání v řádku 21 a v souhrnném hlášení pod číselným kódem 3.

**Tab. 4. 2 Ostatní plnění a plnění s MP mimo tuzemsko u příkladu 1.2**

Poskytnutí služby s místem plnění v jiném členském státě
Hodnota:
5 000,-

**Příklad 1.3:**

Firma LOXYS s.r.o. dodala rakouskému podnikateli, který je plátce daně, komunikační jednotku včetně montáže, kterou uskutečnila 15.3.2011 v místě příjemce, tedy v Rakousku. Celková částka faktury je 8 000 bez DPH a byla vystavena 12.3.2011.

Vzhledem k tomu, že se zde nejedná o klasickou službu ale o dodání zboží včetně montáže, při určení místa plnění postupujeme podle § 7 odst. 3 zákona o DPH. Ten za místo

plnění považuje místo, kde je zboží instalováno nebo smontováno, tudíž povinnost odvést daň má rakouská firma a to ke dni 12.3.2011. Rakouská firma je dále povinna si sama vypočítat výši DPH a doplnit tuto částku na daňový doklad od naší firmy.

U české firmy se jedná o plnění osvobozené od daně na výstupu s nárokem na odpočet daně. V daňovém dokladu musí být odkaz na § 7 odst. 3 a § 24a, že se jedná o uskutečnění plnění a povinnost přiznat poskytnutí služby s místem plnění mimo tuzemsko nebo odkaz na směrnici, podle které se tak postupuje. Firma LOXYS s.r.o. uvede tyto skutečnosti do daňového přiznání v řádku 26, ale do souhrnného hlášení se neuvádí.

**Tab. 4. 3 Ostatní plnění a plnění s MP mimo tuzemsko u příkladu 1.3**

Ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně Hodnota:
8 000,-

***Příklad 1.4:***

Firma LOXYS s.r.o. poskytla službu polskému neplátcí, osobě povinné k dani. Tato služba je uskutečňována v průběhu měsíce března a spočívá ve sledování spotřeby PHM u nákladního automobilu. Celý systém funguje tak, že datové zařízení zaznamenává informace o parametrech provozu vozidla, zejména o stavu zaplnění nádrže, průtoku paliva do motoru, stavu tachometru, zatížení náprav, způsobu jízdy atd. Data jsou přes USB kabel vyčtena do PC, kde jsou speciálním SW zpracována a prezentována. Z dat lze následně vyčíst způsob jízdy řidiče, průměrnou spotřebu za každou jízdu, eventuální nelegální úniky paliva apod. Tato služba byla poskytnuta v Polsku.

Fakturace probíhá na základě uzavřené smlouvy k poslednímu dni v měsíci, tedy k 31.3. 2011 ve výši 25 000 Kč bez DPH. Splatnost faktury je 14 dní.

Podle základního pravidla „B2B“ je dle § 9 odst. 1 zákona o DPH místem plnění sídlo podnikání nebo provozovny příjemce služby a povinnost odvést daň má tedy polská osoba povinná k dani, která dosud není plátcem registrovaným v Polsku dle sazby ve svém státě a měla by se zde i zaregistrovat k dani.

Dle § 24a při poskytnutí služby s místem plnění mimo tuzemsko je naše firma povinna přiznat toto plnění k 31.3.2011 a uvést jej do daňového přiznání za měsíc březen v řádku 21 a také do souhrnného hlášení pod číselným kódem 3.

**Tab. 4. 4 Ostatní plnění a plnění s MP mimo tuzemsko u příkladu 1.4**

Poskytnutí služby s místem plnění v jiném členském státě
Hodnota:
25 000,-

### 4.3 Poskytnutí služby osobě nepovinné k dani

#### *Příklad 2.1:*

Naše firma provedla dne 18.2.2011 opravu elektronického zabezpečovacího systému pro hlídání automobilu slovenskému neplátcí, osobě nepovinné k dani, panu Martinovi Jakobovi z Prešova. Tato oprava byla poskytnuta v České republice.

Faktura byla vystavena dne 22.2.2011 ve výši 9 000 Kč bez DPH. Na tuto službu se vztahuje základní sazba daně, tj. 20 %. Částku daně zjistíme jako součin základu daně a sazby daně vydělenou stem. U následujícího případu je to:  $9\,000 \times 20/100 = 1\,800,-$ . Celková fakturovaná částka je tedy 10 800 Kč. Povinnost přiznat daň nastává ke dni 18.2.2011, neboť den provedení opravy nastal dříve než den vystavení daňového dokladu, jak je uvedeno v § 21 odst. 5 zákona o DPH.

Jelikož se jedná o práci na movité věci a tato oprava byla poskytnuta osobě nepovinné k dani, postupuje se zde podle § 10g zákona o DPH a místem plnění bude tam, kde je tato služba skutečně poskytnuta, tedy v České republice. Proto daň na výstupu ve výši 1 800 Kč musí odvést firma LOXYS s.r.o. Postupuje se stejně jako při fakturaci českému podnikateli a tuto skutečnost uvádí LOXYS s.r.o. do daňového přiznání za měsíc únor v řádku 1.

**Tab. 4. 5 Daňová povinnost u příkladu 2.1**

Základ daně	Daň na výstupu
9 000,-	1 800,-

#### *Příklad 2.2:*

Firma LOXYS s.r.o. poskytla dne 7.2.2011 opravu navigačního přístroje, která podléhá základní sazbě daně, rakouskému nepodnikateli. Ten zaslal 13.1.2011 na účet zálohu ve výši 1 200 Kč. K tomuto dni musí naše firma přiznat daň na výstupu z přijaté zálohy. Jelikož ji máme uvedenou pouze v celkové výši a není vyčísleno DPH, dopočítáme jej pomocí



koeficientu, který je u základní sazby 0,1667. Tímto koeficientem vynásobíme částku zálohy, tj.:  $0,1667 \times 1\,200 = 200,04,-$ . Základ daně již dopočítáme odečtením DPH od celkové částky, tj.:  $1\,200 - 200,04 = 999,96,-$ . Tyto skutečnosti uvedeme do daňového přiznání do řádku 1 v lednu 2011. Stejně jako u předchozího příkladu se zde uplatňuje „B2C“ pravidlo.

Dne 8.2.2011 vystavila LOXYS s.r.o. fakturu na částku 1 800 Kč bez DPH. Služba podléhá základní sazbě daně a výši DPH zjistíme metodou „zdola“, tj.:  $1\,800 \times 20/100 = 360$  Kč. Celková cena tedy činí 2 160,-.

Dne 7.2.2011 nám vznikla povinnost přiznat daň z rozdílu mezi celkovou částkou bez daně a základem daně z přijaté zálohy snížené o daň. Výpočet rozdílu u základu daně je následující:  $1\,800 - 999,96 = 800,04,-$  a u DPH je to:  $360 - 200,04 = 159,96,-$ . Tento rozdíl uvedeme v daňovém přiznání za měsíc únor.

**Tab. 4. 6 Daňová povinnost u příkladu 2.2 za měsíc leden**

Základ daně	Daň na výstupu
999,96,-	200,04,-

**Tab. 4. 7 Daňová povinnost u příkladu 2.2 za měsíc únor**

Základ daně	Daň na výstupu
800,04,-	159,96,-

#### 4.4 Poskytnutí služby firmě LOXYS s.r.o.

##### *Příklad 3.1:*

Německá společnost ORBCOMM DEUTSCHLAND GmbH, plátce DPH, poskytla firmě LOXYS s.r.o. satelitní komunikaci ve výši 50 000 Kč bez DPH, kterou přijímá z USA, ale zpracovává ji v Německu. Tato služba je poskytována na základě smlouvy v období od 1.2. do 28.2.2011. Daňový doklad byl vystaven dne 7.3.2011 a celková částka byla uhrazena dne 29.3.2011.

Jedná se o tzv. „Reverse charge“ službu. U ní je místo plnění stanovené tak, že taková služba není předmětem daně u poskytovatele v jiném členském státě, ale že daň přiznává a platí příjemce služby a zároveň si může uplatnit nárok na odpočet daně na vstupu. Z toho vyplývá povinnost naší firmě odvést daň na výstupu. Také musí doplnit na obdrženém

dokladu nebo v evidenci pro daňové účely do 15 dnů ode dne uskutečnění služby údaje týkající se základu daně, sazby a výše daně a to vše v české měně. Služba podléhá základní sazbě daně a výši DPH vypočteme metodou „zdola“, tj.  $50\,000 \times 20/100 = 10\,000,-$ . Celková cena tedy činí 60 000 Kč. V daňovém přiznání za únor uvádíme základ daně a daň na výstupu v řádku 5 a jak bylo výše uvedeno má naše firma nárok na odpočet daně na vstupu v celkové výši, což uvede v řádku 43.

**Tab. 4. 8 Daňová povinnost u příkladu 3.1**

Základ daně	Daň na výstupu
50 000,-	10 000,-

**Tab. 4. 9 Nárok na odpočet daně u příkladu 3.1**

Základ daně	Daň na vstupu
50 000,-	10 000,-

**Příklad 3.2:**

Firma LOXYS s.r.o. měla obchodní jednání v Rakousku. Vzhledem k tomu, že zde zástupci naší firmy přicestovali letecky, půjčili si od rakouského plátce automobil po dobu trvání jednání od 6.3. do 8.3.2011. Daňový doklad byl vystaven při vrácení automobilu 8.3.2011 ve výši 2 000 Kč včetně DPH a ihned byl hotově zaplacen.

Vzhledem k tomu, že je automobil vypůjčen po dobu nepřesahující 30 dní, jedná se o krátkodobý nájem a místem plnění při poskytnutí krátkodobého nájmu dopravního prostředku je dle § 10d místo, kde je dopravní prostředek skutečně předán zákazníkovi do držení nebo užívání, v tomto případě Rakousko. Místo plnění se podle tohoto ustanovení stanoví stejně, i když nájemcem je osoba povinná k dani či osoba nepovinná k dani.

Datum uskutečnění zdanitelného plnění je den vypůjčení, tj. 6.3.2011 a k tomuto dni vzniká rakouskému plátcovi povinnost přiznat daň a uvést ji do daňového přiznání za měsíc březen. Tato služba nepodléhá dani z přidané hodnoty v České republice a v daňovém přiznání se neuvádí.

### ***Příklad 3.3:***

Německý podnikatel, plátce DPH, pořádal 14.3.2011 veletrh v Berlíně. Česká firma LOXYS s.r.o. si pronajala výstavní plochu a předváděla zde své systémy pro on-line sledování vozidel. Za tento pronájem zaplatila 10 000 Kč bez DPH a faktura byla vystavena dne 21.3.2011.

Místem plnění je v tomto případě Německo, opět se zde jedná o tzv. „reverse charge“ službu. Tento mechanismus ulehčuje odběrateli či příjemci zdanit zboží nebo službu ve svém státě bez složitého uplatňování nároku na odpočet daně v jiném státě nebo dokonce nutné registrace k dani z přidané hodnoty v tomto cizím státě. LOXYS s.r.o. musí doplnit do dokladu chybějící údaje, které se týkají základu daně, sazby daně a výši DPH a to v české měně. Den uskutečnění zdanitelného plnění je 14.3.2011. Služba podléhá základní sazbě daně a výši DPH dopočítáme metodou „zdola“, tj.:  $10\,000 \times 20/100 = 2\,000,-$ . Celková cena faktury je 12 000 Kč. V daňovém přiznání za březen uvádíme základ daně a daň na výstupu v řádku 5 a zároveň má naše firma nárok na odpočet daně na vstupu v celkové výši, což uvede v řádku 43.

Tento postup je v březnu v souladu se Směrnicí, ale nikoliv s tehdy platným naším zákonem. My jsme tuto změnu byli povinni implementovat do českého zákona o DPH od 1.1.2011, ale stalo se tak až od 1.4.2011. Plátce v tomto případě může využít přímého účinku směrnice. Směrnice může výjimečně nabýt přímého účinku, není-li řádně a včas implementována do vnitrostátního práva a je-li tím znemožněno uplatnění práv jednotlivce, které ze směrnice vyplývají. Tento účinek může získat až poté, co marně uplynula lhůta k její implementaci do vnitrostátního práva. Přímý účinek směrnice může být jen vertikálně vzestupný, tzn., že jednotlivec se může na základě přímo účinné směrnice dovolat svého práva vůči členskému státu, ale nemůže mu být směrnicí přímo uložena žádná povinnost. Členský stát, který ve stanovené lhůtě neprovedl implementaci směrnice, se nemůže dovolávat tohoto porušení vlastní povinnosti vůči jinému subjektu. [11]

**Tab. 4. 10 Daňová povinnost u příkladu 3.3**

Základ daně	Daň na výstupu
10 000,-	2 000,-

**Tab. 4. 11 Nárok na odpočet daně u příkladu 3.3**

Základ daně	Daň na vstupu
10 000,-	2 000,-

**Příklad 3.4:**

Slovenský dopravce, plátce DPH, který je registrován k dani na Slovensku, přepravuje zboží z České republiky na Slovensko a tuto přepravu si objednala i naše firma. Výše faktury byla stanovena na částku 25 000 Kč bez DPH a vystavena byla dne 28.3.2011. Tato služba se uskutečnila 21.3.2011 a zaplacená byla až 12. dubna 2011.

Místem plnění je podle § 9 odst. 1 sídlo příjemce, tedy Česká republika. Přepravní výkon tak podléhá dani v ČR, přestože se pro nás jedná o přijaté zdanitelné plnění. Den uskutečnění zdanitelného plnění je 21.3.2011.

Výši DPH si firma LOXYS s.r.o. musí sama vypočítat a to metodou „zdola“, tj.:  $25\,000 \times 20/100 = 5\,000$  Kč. Společně se základem daně a sazbou daně uvede tento údaj nejpozději do 15ti dnů ode dne uskutečnění služby do daňového dokladu. V daňovém přiznání za březen uvádíme základ daně a daň na výstupu v řádku 5 a zároveň má naše firma nárok na odpočet daně na vstupu v celkové výši, což uvede v řádku 43. [3]

**Tab. 4. 12 Daňová povinnost u příkladu 3.4**

Základ daně	Daň na výstupu
25 000,-	5 000,-

**Tab. 4. 13 Nárok na odpočet daně u příkladu 3.4**

Základ daně	Daň na vstupu
25 000,-	5 000,-

**Příklad 3.5:**

Polský plátce provedl dne 14.2.2011 odhad nemovitosti, sídla společnosti LOXYS s.r.o., které se nachází ve Zlíně za celkovou cenu 120 000 Kč. Faktura byla vystavena dne

28.2.2011 a rovnou zaplacená. V tomto případě se jedná o poskytnutí služby za úplaty osobou registrovanou k dani v jiném členském státě v rámci uskutečňování ekonomických činností, s místem plnění v tuzemsku, z toho vyplývá, že tato služba je předmětem daně v České republice. Dnem uskutečnění zdanitelného plnění je den odhadu, tedy 14.2.2011. Výši DPH vypočítáme metodou „zdola“, tj.:  $120\,000 \times 20/100 = 24\,000$  Kč.

Společnost LOXYS s.r.o. musí přiznat daň na výstupu, přestože se pro ni jedná o přijaté zdanitelné plnění a zároveň má nárok na odpočet daně na vstupu. Tyto skutečnosti uvede v daňovém přiznání za měsíc únor v řádku 5 a 43.

**Tab. 4. 14 Daňová povinnost u příkladu 3.5**

Základ daně	Daň na výstupu
120 000,-	24 000,-

**Tab. 4. 15 Nárok na odpočet daně u příkladu 3.5**

Základ daně	Daň na vstupu
120 000,-	24 000,-

***Příklad 3.6:***

Německý plátec poskytnul firmě LOXYS s.r.o. dne 15.3.2011 poradenské služby týkající se fungování navigačních přístrojů GARMIN za částku 50 000 Kč bez DPH. Daňový doklad byl vystaven dne 22.3.2011 a zaplacen 29.3.2011. Tato služba podléhá základní sazbě daně.

Místo plnění je v České republice podle sídla příjemce služby, z toho vyplývá povinnost společnosti LOXYS s.r.o. přiznat daň na výstupu a to ke dni 15.3.2011, přestože se pro ni jedná o přijaté zdanitelné plnění. Jelikož tato daň není vyčíslena, musíme si ji dopočítat sami metodou „zdola“, tj.:  $50\,000 \times 20/100 = 10\,000,-$ . Celková cena je 60 000 Kč. Tyto údaje jsme povinni doplnit do daňového dokladu do 15ti dnů ode dne uskutečnění služby, tj. do 30.3.2011. V daňovém přiznání za březen uvádíme základ daně a daň na výstupu v řádku 5 a zároveň má naše firma nárok na odpočet daně na vstupu v celkové výši, což uvede v řádku 43.

**Tab. 4. 16 Daňová povinnost u příkladu 3.6**

Základ daně	Daň na výstupu
50 000,-	10 000,-

**Tab. 4. 17 Nárok na odpočet daně u příkladu 3.6**

Základ daně	Daň na vstupu
50 000,-	10 000,-

## 4.5 Evidence pro daňové účely

Podle § 100 zákona o DPH je i firma LOXYS s.r.o. povinna vést v evidenci pro účely daně veškeré údaje vztahující se k její daňové povinnosti, zejména údaje potřebné pro správné stanovení daňové povinnosti a také přehled uskutečněných plnění, která jsou osvobozená od daně nebo nejsou předmětem daně. Evidenci musí vést v takovém členění, aby sestavila daňové priznání a také souhrnné hlášení.

V níže uvedených tabulkách uvádím rekapitulaci DPH z předchozích účetních případů za jednotlivá účetní období. Pod tabulkami je vypočtená vlastní daňová povinnost plátce za určitý měsíc, kterou zjistíme odečtením celkové částky daně na vstupu od celkové částky daně na výstupu, a je splatná nejpozději do 25 dnů po skončení příslušného zdaňovacího období. V případě záporného výsledku, kdy daň na vstupu by byla větší než daň na výstupu, by nám vznikl nadměrný odpočet. Ten by se vrátil plátcí bez žádosti do 30 dnů od vyměření nadměrného odpočtu.

Na základě této rekapitulace jsem sestavila daňové priznání a souhrnné hlášení za měsíce leden, únor, březen, které uvádím v příloze.

**Tab. 4. 18 Rekapitulace DPH 01.01. – 31.01.2011**

Popis	Datum UZP	Základ daně	Daň na výstupu 20%	Základ daně	Daň na vstupu 20%	Hodnota
Přijatá záloha na opravu přístroje (př.2.3)	13.1.2011	999,96,-	200,04,-			
<b>Celkem</b>		<b>999,96,-</b>	<b>200,04,-</b>			

*Daňová povinnost za měsíc leden = 200, 04 Kč*

**Tab. 4. 19 Rekapitulace DPH 01.02. – 28.02.2011**

Popis	Datum UZP	Základ daně	Daň na výstupu 20%	Základ daně	Daň na vstupu 20%	Hodnota
Oprava mobilní GSM kamery (př.1.2)	3.2.2011					5 000,-
Oprava navigačního přístroje (př.2.2)	7.2.2011	800,04,-	159,96,-			
Oprava zabezpečovacího systému (př.2.1)	18.2.2011	9 000,-	1 800,-			
Odhad nemovitosti (př.3.5)	14.2.2011	120 000,-	24 000,-	120 000,-	24 000,-	
Sledování vozidel (př.1.1)	28.2.2011					20 000,-
Satelitní komunikace (př.3.1)	28.2.2011	50 000,-	10 000,-	50 000,-	10 000,-	
<b>Celkem</b>		<b>179 800,04,-</b>	<b>35 959,96,-</b>	<b>170 000,-</b>	<b>34 000,-</b>	<b>25 000,-</b>

*Daňová povinnost za měsíc únor = 1959,96Kč*

**Tab. 4. 20 Rekapitulace DPH 01.03. – 31.03.2011**

Popis	Datum UZP	Základ daně	Daň na výstupu 20%	Základ daně	Daň na vstupu 20%	Hodnota
Komunikační jednotka vč.montáže (př.1.3)	12.3.2011					8 000,-
Pronájem výstavní plochy na veletrhu (př.3.3)	14.3.2011	10 000,-	2 000,-	10 000,-	2 000,-	
Poradenské služby (př.3.6)	15.3.2011	50 000,-	10 000,-	50 000,-	10 000,-	
Přeprava zboží z ČR na Slovensko (př.3.4)	21.3.2011	25 000,-	5 000,-	25 000,-	5 000,-	
Sledování spotřeby PHM (př.1.4)	31.3.2011					25 000,-
<b>Celkem</b>		<b>85 000,-</b>	<b>17 000,-</b>	<b>85 000,-</b>	<b>17 000,-</b>	<b>33 000,-</b>

*Daňová povinnost za měsíc březen = 0 Kč*

## ZÁVĚR

Daň z přidané hodnoty patří v poslední době mezi nejdiskutovanější a nejsložitější témata, ať již z hlediska jejího uplatňování v tuzemsku, intrakomunitárního obchodu či obchodu se třetími zeměmi. Tato problematika se neustále mění a vyvíjí. Se vstupem České republiky do Evropské unie a rozvojem mezinárodního obchodu nastala potřeba tuto daň určitým způsobem harmonizovat, což vyžaduje neustálé změny v zákoně. Dosud nedošlo k odstranění všech nejasností, které byly způsobené nedokonalou implementací evropských směrnic nebo nejednoznačným výkladem ustanovení zákona o DPH. Plátce daně tak někdy musí porovnávat sporné paragrafy zákona o DPH s příslušnými ustanoveními směrnic a jeho povinností je neustále se vzdělávat v této oblasti, jinak zde hrozí postihy ze strany finančních orgánů.

Náplní první spíše teoretické části je vymezení základních pojmů daně z přidané hodnoty. Zde jsem vysvětlila co je předmětem této daně, kdo je osobou povinnou k dani, jak se postupuje při určení místa plnění a další základní ustanovení zákona o DPH. V druhé části jsem se věnovala harmonizaci českého zákona s právem Evropské unie v oblasti služeb a zde jsem detailně rozebírala směrnice EU. Z pohledu praktického jsem pro snadnější pochopení aplikovala tuto problematiku na účetních případech společnosti LOXYS s.r.o. Provedla jsem výpočet daňové povinnosti k DPH za měsíce leden, únor, březen. Zároveň jsem pochopila problematiku stanovení místa plnění při poskytování služeb a den uskutečnění zdanitelného plnění. Zjistila jsem, že pro firmu LOXYS s.r.o. je ve většině případů lepší obchodovat se zahraničními plátcí, kteří mezi sebou obchodují v podstatě bez DPH, jelikož příjemce služby sice odvede daň na výstupu za poskytovatele služby, ale současně může ihned nárokovat na odpočet daně na vstupu. V případě, že obchoduje s neplátcí z ČR, osobami nepovinnými k dani, je její povinností odvést daň na výstupu. Pokud se jedná o osoby povinné k dani se sídlem v jiném členském státě, nebude tato služba podléhat české dani.

Cílem mé bakalářské práce bylo analyzovat uplatňování DPH se zaměřením na poskytování služeb v rámci EU po stránce teoretické i praktické a věřím, že tento cíl byl splněn. Myslím si, že tuto práci můžu dále využívat jako podklady při určení místa plnění a ostatní problematiky v oblasti zdaňování služeb v rámci EU v účetní firmě, ve které pracuji.



## SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- [1] BERGER, W., KINDL, C., WAKOUNIG M., Směrnice ES o dani z přidané hodnoty. 1. vyd. Praha: 1. VOX a.s., 2010. 736 s. ISBN 978-80-86324-83-8.
- [2] Daňové zákony v úplném znění k 1.1.2011 s přehledy změn. Olomouc : ANAG, spol. s r. o., 2011. 287 s. ISBN 978-80-7263-628-0.
- [3] GALOČÍK, S.; LOUŠA, F. DPH a účtování – přeprava, dovoz, vývoz, služby. 4. vyd. Praha: Grada Publishing, 2010. 160 s. ISBN 978-80-247-3375-3.
- [4] GALOČÍK, S.; PAIKERT, O. DPH 2010 - výklad s příklady. 6. vyd. Praha: Grada Publishing, 2010. 288 s. ISBN 978-80-247-3204-6.
- [5] ŠIROKÝ, J. Daně v Evropské unii. 4. vyd. Praha: Linde Praha, akciová společnost, 2010. 350 s. ISBN 978-80-7201-799-7.

## Internetové zdroje

- [6] BURIANPARTNER : Consulting [online]. 2011 [cit. 2011-03-11]. Novela zákona o DPH od 1.4.2011 - NÁROK NA ODPOČET. Dostupné z WWW: <<http://www.burianpartner.cz/clanek.php?id=30&pravo=2>>.
- [7] EUR-Lex [online]. 2010 [cit. 2011-03-14]. O dokumentech Evropské unie. Dostupné z WWW: <<http://www.eur-lex.cz/eurlex.about.aspx>>.
- [8] Evropská komise [online]. 2010 [cit. 2011-03-01]. Uplatňování práva Evropské unie. Dostupné z WWW: <[http://ec.europa.eu/eu\\_law/directives/directives\\_cs.htm](http://ec.europa.eu/eu_law/directives/directives_cs.htm)>.
- [9] Firemní finance.cz : Pro vaše podnikání... [online]. 2011 [cit. 2011-03-14]. Sazby DPH v EU pro rok 2011. Dostupné z WWW:<<http://www.firemnifinance.cz/zpravy/finance/298099-zvysovani-sazeb-dph-v-eu-pokracuje/>>.
- [10] RYCHTÁŘOVÁ, Pavla. Domácí finance.cz : finanční magazín [online]. 2010 [cit. 2010-12-05]. Daně aneb daňový systém České republiky. Dostupné z WWW: <<http://www.domacifinance.cz/847/dane-aneb-danovy-system-ceske-republiky/>>.

- [11] Sagit.cz : nakladatelství ekonomické a právní literatury Ostrava [online]. Ostrava : Nakladatelství Sagit, a.s., 1996, 2011 [cit. 2011-04-10]. Přímý účinek - právo Evropské unie. Dostupné z WWW:  
<[http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=156&typ=r&levelid=eu\\_229.htm](http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=156&typ=r&levelid=eu_229.htm)>

## SEZNAM ZKRATEK

Č.	číslo
ČR	Česká republika
DIČ	Daňové identifikační číslo
DPH	Daň z přidané hodnoty
ES	Evropské společenství
EU	Evropská unie
Kč	Koruna česká
MP	Místo plnění
Např.	Například
Odst.	Odstavec
Př.	Příklad
Resp.	Respektive
Sb.	Sbírka
S.r.o.	Společnost s ručením omezeným
Str.	Strana
Tab.	Tabulka
Tj.	To je
Tzn.	To znamená
Tzv.	Takzvaně
UZP	Uskutečnění zdanitelného plnění

## PROHLÁŠENÍ O VYUŽITÍ VÝSLEDKŮ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Prohlašuji, že:

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 11. května 2011

.....  
Magdaléna Šíroká

Adresa trvalého pobytu studenta:

Padělký 548, 763 15 Slušovice

## **SEZNAM PŘÍLOH**

Příloha 1	Přiznání k DPH za měsíc leden 2011
Příloha 2	Přiznání k DPH za měsíc únor 2011
Příloha 3	Přiznání k DPH za měsíc březen 2011
Příloha 4	Souhrnné hlášení za měsíc únor 2011
Příloha 5	Souhrnné hlášení za měsíc březen 2011